



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720980/2011-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-005.532 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente TODIMO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INCONSTITUCIONALIDADE

Não é competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO DO MPF. CIÊNCIA EFETUADA POR MEIO ELETRÔNICO

A ciência pelo sujeito passivo do MPF dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. Havendo a ciência regular, não há que se falar em nulidade do auto de infração por falta de ciência da prorrogação, que também está informada no mesmo endereço eletrônico.

ALIMENTAÇÃO IN NATURA PAT.

O fornecimento de alimentação aos segurados empregados não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

AJUDA DE CUSTO. DIÁRIAS PARA VIAGEM. MESMA REGIÃO METROPOLITANA

Somente se configura a ajuda de custo quando ocorre pagamento, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado. Os pagamentos efetuados aos empregados para ressarcir despesas com deslocamento dentro da mesma região metropolitana para realização de trabalho fora da sede, não configuram diárias para viagem.

Não havendo comprovação de que os pagamentos se referem a ressarcimento de gastos relativos ao trabalho, tais pagamentos devem integrar o salário de contribuição.

PEDIDO DE INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. NÃO OCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não tendo sido deferido pedido do interessado para considerar nulo o lançamento em razão de verbas consideradas pelo contribuinte como não integrantes do salário de contribuição, não há como declarar nulo e nem insubsistente os autos de infração por obrigação principal.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Não pode se falar em desobediência ao princípio da legalidade quando estão presentes nos Autos de Infração e seus anexos, os fatos geradores da autuação referentes ao não cumprimento das obrigações referentes às contribuições devidas à Seguridade Social e os dispositivos legais que amparam o débito lançado. Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento por ilegalidade.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXISTÊNCIA DE SANÇÃO ESPECÍFICA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

Constatada a existência de cominação de penalidade específica, não cabe a aplicação da penalidade genérica por descumprimento de obrigação acessória.

Identificado nexos de dependência entre condutas, a penalidade relativa ao delito fim absorve a punição que seria devida em face do delito meio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar o lançamento relacionado ao levantamento AL - Alimentação sem PAT, bem assim para exonerar os valores lançados por descumprimento de obrigações acessórias. Vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que deu provimento parcial em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Riso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 04-31.745 3ª Turma da DRJ/CGE, fls. 372 a 387.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata o presente processo de fiscalização de Contribuições Sociais Previdenciárias onde foram lavrados os seguinte Autos de Infração:

Debcad	Fls	Valor	Assunto/Levantamento
37.264.065-6	15	R\$ 332.256,89	Empresa/ SAT-RAT: AC-Ajuda de Custo; AL - Alimentação sem PAT; PD - Processamento de Dados; SP-Serviço prestado pessoa física
37.264.066-4	28	R\$ 125.139,22	Segurados/ Contr Individual: AC-Ajuda de Custo; AL - Alimentação sem PAT; PD - Processamento de Dados; SP-Serviço prestado pessoa física
37.264.067-2	40	R\$ 68.555,22	Terceiros: AC-Ajuda de Custo; AL - Alimentação sem PAT;
37.314.129-7	51	R\$ 1.523,57	Deixar a empresa de preparar folhas de pagamentos de todos os segurados a seu serviço
37.314.130-0	52	R\$ 1.523,57	Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço
37.314.131-9	53	R\$ 15.235,55	Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos
37.314.132-7	54	R\$ 4.875,00	Apresentar a GFIP com informações incorretas ou omissas

Consta no Relatório Fiscal Integrante do Auto de Infração (fls 2 a 7) o seguinte:

Os fatos geradores foram apurados na contabilidade, calculadas sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos;

Em relação ao lançamento AC – AJUDA DE CUSTO, apesar de a empresa tentar justificar os pagamentos a este título, as explicações dadas só corroboraram que os pagamentos através da rubrica 023 não preencheram os requisitos do art. 28, §9º, alínea g, da lei 8.212/91, c/c art. 470 da CLT. A ajuda de custo quando paga todos os meses, com continuidade, visa remunerar o empregado pelos serviços prestados em decorrência do contrato de trabalho, havendo, portanto, desvirtuamento da natureza jurídica indenizatória que possuía a rubrica;

Em relação ao lançamento AL – ALIMENTAÇÃO SEM PAT, a empresa apresentou apenas o comprovante de inscrição no PAT, mas não apresentou os comprovantes de recadastramento nos termos das Portarias SIT 66/2003 e 81/2004, nem comprovante de inscrição correspondente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007. Portanto, todos os valores gastos integram o salário de contribuição;

Em relação ao lançamento PD – PROCESSAMENTO DE DADOS e SP – SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA FÍSICA, a fiscalizada teve um entendimento errôneo de que não haveria desconto previdenciário de 11% por se tratar de elaboração de projeto de construção civil. O equívoco se deu por não observar que as orientações da IOB são destinadas às pessoas jurídicas e não às pessoas físicas;

As GFIP utilizadas foram as últimas transmitidas antes do início do procedimento fiscal;

Não foram identificadas GPS recolhidas referentes aos levantamentos AC, AL, PD e SP;

Os documentos examinados que subsidiaram a ação fiscal e o presente lançamento foram: folhas de pagamento, DIRF, GFIP, GPS e Contabilidade de 2007;

Os anexos I a IV demonstram os fatos geradores e contribuições previdenciárias devidas, não recolhidas e não informadas em GFIP;

Aplicou-se a multa mais benigna tributária em razão da alteração introduzida através da lei 11.941/2009. Para todos os levantamentos AC, AL, PD e SP foi aplicada a multa de ofício de 75% conforme previsto na lei 11.941/09.

O Anexo V mostra o comparativo das multas por competência;

Além disso, foram efetuados os lançamentos de multas por descumprimento de obrigações acessórias;

Foi efetuada representação fiscal para fins penais;

DA IMPUGNAÇÃO

Em sua impugnação (fls 230 a 280) o contribuinte, em síntese, alega que:

1. NULIDADE DO MPF

2. O Auditor-Fiscal prorrogou o MPF por diversas vezes, porém, nunca cientificou o sujeito passivo, muito menos, quando do primeiro ato de ofício praticado a cada alteração;

3. Isto se afigura um vício formal insanável no processo, a culminar com sua nulidade. O vício formal consistente na ausência de intimação da Impugnante deve ser declarado insanável na medida que implica na violação das garantias constitucionais do Devido Processo Legal, do Contraditório, da Ampla Defesa e da Legalidade;

4. A ausência da devida ciência, que é um requisito obrigatório da prorrogação do prazo, gera a nulidade do ato, pois o MPFF foi processado em total dissonância aos preceitos legais que o regem;

5. DO MÉRITO

6. Os créditos consubstanciados nos autos de infração são indevidos, posto que calculados sob base de cálculo indevida;

7. Via de conseqüência, os autos de infração lavrados quanto ao cumprimento de obrigações acessórias são todos insubsistentes;

8. Os autos de infração são indevidos, pois verbas de natureza indenizatória pagas aos empregados pela impugnante foram equivocadamente integradas às bases de cálculo das contribuições sociais exigidas;

9. As verbas de natureza indenizatórias não integram a remuneração (salário de contribuição);

10. A norma constitucional é clara ao referir que os empregadores contribuirão para a previdência social com base na folha de salários, faturamento e lucro, não sendo admissível acrescer à norma jurídica significado novo ao termo salário, capaz de incluir verbas de natureza indenizatória;

11. ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE AS VERBAS DESTINADAS AO PAGAMENTO DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO IN NATURA

12. O auxílio alimentação pago in natura, por gerar despesas operacionais, não integra o salário, inibindo, pois, a carga tributária;

13. Cabe ressaltar que, conforme documento acostado ao anexo III, a Impugnante está registrada no PAT desde o ano de 2000. O que ocorreu no período fiscalizado, no ano de 2007, foi que a Impugnante não conseguiu realizar o seu recadastramento para aquele ano;

14. A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que necessário se faz que a empresa esteja inscrita no PAT para que não haja incidência da contribuição previdenciária sobre os valores relativos ao auxílio alimentação;

15. O Auditor-Fiscal diz em seu relatório que a empresa deixou de apresentar comprovantes de cadastramento no PAT, mas a empresa estava inscrita no programa;

16. O STJ entende que o auxílio-alimentação não sofre a incidência de contribuição previdenciária ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT;

17. DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE AS VERBAS QUE NÃO POSSUEM NATUREZA SALARIAL – AJUDA DE CUSTO

18. Nos autos de infração 37.264.0656, 37.264.0664 e 37.264.0672, foi realizado lançamento referente às contribuições previdenciárias sobre o valor repassado pela Impugnante às funcionárias Luciana Rodrigues da Costa, Nocely Regina de Lima Rezende e Débora Francieli da Silva, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007, referentes à ajuda de custo que tem caráter indenizatório;

19. As funcionárias supracitadas exercem a função de promotora de vendas, estando lotadas no setor administrativo da matriz da impugnante, no município de Várzea Grande/MT;

20. Na função de promotora de vendas, essas funcionárias exercem atividades que torna necessário que se desloquem para as filiais da empresa, sendo 1 delas na cidade de Várzea Grande e outras 4 na cidade de Cuiabá;

21. Para cobrir as despesas de deslocamento, quando da realização de viagens às filiais, a Empresa repassa às funcionárias valores referentes à ajuda de custo, que corresponde a verba que não integra a remuneração;

22. O Auditor-Fiscal diz que a ajuda de custo não preenche os requisitos dispostos no artigo 28, §9º, alínea g c/c o artigo 470 da CLT que se refere a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado;

23. No caso em questão, a ajuda de custo que foi paga corresponde a valores destinados a custear as despesas na realização de trabalho fora da empresa, nos termos do §2º do artigo 475 da CLT, que se refere a diárias para viagem que não excedam 50% do salário percebido pelo empregado;

24. Isso ocorre, pois os valores pagos como ajuda de custo possuem caráter indenizatório e não salarial. A ajuda de custo é paga uma única vez ou eventualmente, tendo o fito de cobrir as despesas por ele realizadas para o exercício de suas atividades e, portanto, não constitui ganho para o trabalhador, já que não aumenta o seu patrimônio;

25. No caso em epígrafe, a ajuda de custo se destinava ao ressarcimento de despesas realizadas em prol do trabalho e não pelo trabalho;

26. Outra característica da ajuda de custo é seu caráter não habitual. No caso concreto, não era, como, por exemplo, no caso da funcionária Débora Francieli da Silva. Foram pagos alguns meses, o que demonstra que foram pagamentos eventuais, sendo pagas como ajuda de custo;

27. Quando a ajuda de custo custeia uma reparação pelos gastos efetuados pelo empregado para a realização do serviço no interesse do empregador, especialmente para reembolsar despesas, ela possui caráter indenizatório, não integrando, portanto, a remuneração do empregado, e assim, não podem ser consideradas salário de contribuição;

28. Assim, deve ser declarado nulo o lançamento;

29. DA INSUBSISTÊNCIA DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS AOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS QUE PRESTEM SERVIÇOS

30. Não há como sustentar os autos de infração 37.364.0656 e 37.264.0664, haja vista que parte dos lançamentos das contribuições sociais foram feitos sobre base de cálculo de verbas de natureza indenizatória;

31. Com isso, os autos de infração são ilíquidos, o que impossibilita reconstituir a base de cálculo do tributo em questão, em sede de recurso administrativo;

32. Há impossibilidade de determinação do tributo devido no caso em apreço ante a inequívoca ilegalidade da inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias quanto às verbas pagas a título de alimentação (PAT) e ajuda de custo.

33. Assim, não subsistem as exigências das contribuições sociais sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços, posto que indevidamente apuradas;

34. DA INSUBSISTÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

35. Sendo os lançamentos realizados a título de obrigação principal insubsistentes, por ser ilegal a base de cálculo utilizado pelo Auditor Fiscal, conseqüentemente, não há como subsistir os autos de infração relativos à obrigação acessória;

36. As multas cobradas nos autos de infração relativos às obrigações acessórias devem ser declaradas nulas;

37. DO PEDIDO

38. Ante o exposto, o contribuinte requer dignem-se os Ilustres Julgadores, apreciar as preliminares suscitadas, para DECLARAR NULO o Processo Administrativo Fiscal n.º 10183720.980/201184, tendo em vista que não foi dada ciência ao contribuinte quando do primeiro ato após as prorrogações efetuadas pelo Auditor Fiscal, e violou os princípios do devido processo legal, contraditório, ampla defesa e legalidade;

39. Vencidas as preliminares, em relação ao mérito, requer a Impugnante, que se dignem Vossas Senhorias em:

V) Reconhecer a ILEGALIDADE da inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias das verbas pagas a título de alimentação no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;

VI) Reconhecer a ILEGALIDADE da inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias das verbas a título de ajuda de custo;

VII) Reconhecer a ILEGALIDADE dos DEBCAD's n. 37.264.0656 e 37.264.066, tendo em vista a impossibilidade de determinar o montante do tributo devido no caso em apreço;

VIII) Reconhecer a ILEGALIDADE dos Auto de Infração quanto às obrigações acessórias, posto que decorrentes de exigências descabidas por parte do Auditor Fiscal;

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, considerando a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INCONSTITUCIONALIDADE

Não é competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO DO MPF. CIÊNCIA EFETUADA POR MEIO ELETRÔNICO

A ciência pelo sujeito passivo do MPF dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. Havendo a ciência regular, não há que se falar em nulidade do auto de infração por falta de ciência da prorrogação, que também está informada no mesmo endereço eletrônico.

ALIMENTAÇÃO IN NATURA PAT

A inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, nos termos da legislação previdenciária é condição essencial para que os gastos com alimentação deixem de integrar o conceito de remuneração.

PAT PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR.

O fornecimento de alimentação aos segurados empregados somente não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada a inscrição e o recadastramento do contribuinte no PROGRAMA de ALIMENTAÇÃO do TRABALHADOR PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

AJUDA DE CUSTO. DIÁRIAS PARA VIAGEM. MESMA REGIÃO METROPOLITANA

Somente se configura a ajuda de custo quando ocorre pagamento, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado. Os pagamentos efetuados aos empregados para ressarcir despesas com deslocamento dentro da mesma região metropolitana para realização de trabalho fora da sede, não configuram diárias para viagem.

Não havendo comprovação de que os pagamentos se referem a ressarcimento de gastos relativos ao trabalho, tais pagamentos devem integrar o salário de contribuição.

PEDIDO DE INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. NÃO OCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não tendo sido deferido pedido do interessado para considerar nulo o lançamento em razão de verbas consideradas pelo contribuinte como não integrantes do salário de contribuição, não há como declarar nulo nem insubsistente os autos de infração por obrigação acessória e os autos de infração de obrigação principal.

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 295/445, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

Por ser tempestivo e atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

O contribuinte, ao apresentar recurso voluntário, à exceção da arguição do ferimento ao princípio da legalidade nas preliminares e também ao suscitar, no mérito, o parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011 que trata do auxílio-alimentação in natura, não inovou na apresentação de seu recurso, seja porque apresentou os mesmos tópicos e/ou argumentos, sem novos argumentos contundentes, seja por não apresentar novos elementos que viessem a lhe socorrer no sentido de que seja reformada a decisão de piso.

Por conta disso, este voto levará em consideração a parte inovada com novas argumentações, ao mesmo tempo em que, à exceção da aplicação das multas acessórias, manterá a decisão recorrida na parte não inovada.

1 – INOVAÇÕES DO RECURSO

Na parte em que a recorrente apresenta novas razões de defesa, são apresentados novos argumentos relacionados à desobediência ao princípio da legalidade e também em relação ao pagamento do auxílio-alimentação IN NATURA.

a) DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Ao fazer este questionamento, o contribuinte argumenta basicamente:

Todo e qualquer ato da administração pública deve ser respaldado em atos legais. Vale dizer, nenhum ato administrativo pode ser realizado senão nos termos e forma que a lei determina. Como ensinou Hely Lopes Meirelles, a administração só pode fazer o que a lei autoriza, enquanto o particular pode fazer tudo que não seja vedado por lei.

Em relação a este questionamento, vejo que não tem porque ser acatada esta insurgência, pois mesmo sendo uma inovação do contribuinte neste recurso, ao analisarmos, percebemos que a autuação, seguiu todos os ditames legais, não tendo porque considerarmos maculada no que diz respeito ao seguimento aos princípios legais. Mesmo sem ter se debruçado especificamente sobre este tema, a decisão recorrida, atacou todo e qualquer argumento do contribuinte no que diz respeito a este tema.

A partir do momento em que a autuação seguiu todos os trâmites legais, que foram dados todos os meios necessários ao exercício do contraditório e ao direito de defesa ao contribuinte, não podemos concordar com a contestação da recorrente.

Não há cerceamento de defesa quando estão presentes nos Autos de Infração e seus anexos, os fatos geradores da autuação referentes ao não cumprimento das obrigações concernentes às contribuições devidas à Seguridade Social e os dispositivos legais que amparam o débito lançado. Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, que possa vir a invalidar o lançamento, não há que se falar em nulidade do mesmo por ferir ao princípio da legalidade.

b) DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE AS VERBAS DESTINADAS AO PAGAMENTO DO AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT).

Ao apresentar o seu recurso o contribuinte se insurge:

No presente Processo Administrativo Fiscal, nos autos de infração DEBCADs n. 37 264 065-6, 37.264.066-4 e 37.264.067-2. foram realizados lançamentos referentes às contribuições previdenciárias sobre o valor gasto a título de alimentação, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007 (incluindo 13º salário), totalizando um crédito tributário, acrescido de multas e juros, no montante de RS 526.951,33 (quinhentos e vinte e seis mil, novecentos e cinquenta e um reais e trinta e três centavos), somados somente os três autos de infração mencionados acima.

Além de apresentar várias decisões judiciais que corroboram com suas alegações, apresenta também o parecer PGFN/CRJ n.º 2117/2011, onde são orientados os Procuradores da Fazenda Nacional para que sejam dispensados de recorrer em causas afetas ao tema:

Tanto é assim, que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu que o tema encontra-se pacificado no Superior Tribunal de Justiça através do Parecer PGFN/CRJ/N.º 2117/2011. manifestando-se pela edição de ato declaratório da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional que dispensasse a Procuradora-Geral da Fazenda Nacional da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como de apresentar contestação acerca da matéria ora abordada, *in verbis*:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica no Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da lei n.º 10.522. de 19 de julho de 2002. e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Com efeito, foi expedido o Ato Declaratório n.º 03/2011, pelo qual a PGFN ficou autorizada a não apresentar contestação, interpor recurso, bem como de desistir dos já interpostos, quanto às ações judiciais

Neste questionamento, entendo que deve ser acatada a exclusão da autuação efetuada a título de Contribuição Previdenciária no que diz respeito à não incidência no caso do auxílio-alimentação in natura.

A referida exclusão da autuação é baseada no citado parecer PGFN/CRJ n.º 2117/2011, onde defende que nas decisões que envolvam o auxílio-alimentação in natura a PGFN seja dispensada de contestar e recorrer das decisões contrárias.

De acordo com o parecer acima, não tem por que manter autuação por temas em que a PGFN já se manifestou no sentido de não mais contestar ou recorrer, devendo portanto, ser acatado o recurso voluntário no sentido de provê-lo para que seja reformada a decisão na parte relacionada ao auxílio-alimentação in natura.

c) DA INSUBSISTÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ao analisar os insurgimentos da contribuinte neste item, ao adotarmos o Princípio da Consunção, temos que, ao identificarmos o nexos de dependência entre as condutas, a penalidade relativa ao delito fim absorve a punição que seria devida em face do delito meio.

O presente processo diz respeito a autuações referentes às obrigações principais e acessórias, apresentadas na parte inicial do relatório fiscal anexo às fls. 02 a 07, onde são descritas as infrações constantes da autuação, conforme a parte inicial do referido relatório a seguir apresentada:

DEBCAD 37.264065-6 - Auto de Infração referente às contribuições previdenciárias correspondente à parte da empresa e relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho-Gírat/sat/rat, não declaradas em GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e não recolhidas aos cofres públicos);

1.2 DEBCAD 37.264.066-4 - Auto de Infração (AI) referente às contribuições previdenciárias correspondente à parte de segurados e contribuintes individuais, não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos;

1.3 DEBCAD 37.264.067-2 - Auto de Infração (AI) referente às contribuições devidas às Outras Entidades e Fundos (Terceiros: Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae), não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos;

1.4 DEBCAD 37.314.129-7 - Auto de Infração (AI) relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 30 / deixar de preparar folhas de pagamento com todos os segurados a seu serviço;

1.5 DEBCAD 37.314.130-0 - Auto de Infração (AI) relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 59 / deixar de arrecadar mediante desconto das remunerações, contribuições de segurados contribuintes individuais;

1.6 DEBCAD 37.314.131-9 - Auto de Infração (AI) relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 34 /; deixar de lançar fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos próprios de sua contabilidade;

1.7 DEBCAD 37.314.132-7 - Auto de Infração (AI) relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 78 / apresentar GFIPs mensais com omissão de fatos geradores.

Analisando o relatório fiscal, juntamente com o auto de infração, percebemos que a contribuinte, por ter infringido à legislação fiscal deixando de preparar folhas de pagamentos, omitindo e deixando de lançar fatos geradores, com a consequente falta de arrecadação de contribuições, foi autuada em relação às referidas obrigações acessórias.

Considerando que a fiscalização, ao constatar essas omissões, fez os lançamentos dos valores omitidos ocasionando as autuações referentes às obrigações principais, devido ao princípio da consunção, não tinha porque fazer o lançamento das obrigações acessórias, haja

vista o fato da mesma estar sendo autuada também em relação à obrigação principal, com a respectiva multa de ofício prevista no artigo 44 da lei 9.430/96.

Como norte, vejamos o que dizem os arts. 35-A, 92 e 102 da Lei 8.212/91 e o artigo 44 da lei 9.430/96, que assim dispõem:

Lei 8.212/91:

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.

(...)

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...)

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Portanto, em razão dos mesmos fundamentos legais e considerações expressos no item anterior, entendo que não merece prosperar a imputação fiscal, seja em razão de punir a conduta de falta de declaração ou de declaração inexata, para a qual há penalidade prevista (art. 35-A da Lei 8.212/91, c/c art. 44 da Lei 9.430/96), não se aplicando o art. 92 da Lei 8.212/91, seja pelo evidente nexo de dependência entre delitos de não informar valores em folha de pagamento e de não efetuar o pagamento do tributo devido, seja por ter omitido e deixado de lançar fatos geradores, com a consequente falta de arrecadação de contribuições, do que resulta a aplicação do Princípio da Consunção, onde o delito fim (não pagamento) absorve o delito meio (não informação em folha e cumprimento das citadas obrigações acessórias).

Esse posicionamento está de acordo com o entendimento desta turma de julgamento, conforme trechos do voto vencedor constante do acórdão 2201-005.423 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 07 de agosto de 2019, a seguir transcritos:

O Auto de Infração em tela trata da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em virtude de o Contribuinte deixar de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos (CFL 34).

(...)

Como se vê, o lastro legal para a capitulação da multa aplicada está contido no art. 92 da Lei 8.212/91, que assim dispõe:

Lei 8.212/91

(...) Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento. (...)

A mesma lei 8.212, em seu art. 35-A, estabelece: 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.

Por sua vez, assim dispõe a Lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Nestes termos, o art. 35-A da Lei 8.212/91 prevê que, nos casos de lançamento de ofício, aplicam-se as penalidades previstas no art. 44 da Lei 9.430/96, cujo inciso I é claro ao estabelecer multa de 75%, sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

A descrição dos fatos do lançamento é clara ao demonstrar não a ocorrência de falta de registro, mas o registro equivocado da fatos contábeis, o que dá ensejo à reclassificação de ofício da despesa e o recálculo do tributo devido com aplicação da penalidade de ofício.

Portanto, o contribuinte efetuava seus registros a partir do que considerava correto e, naturalmente, tal ato se refletia no cálculo do tributo devido.

Ora, o contribuinte efetuava seus registros a partir do que considerava correto, e, naturalmente, tal conduta se refletia nas folhas de pagamento elaboradas pela empresa, nas informações prestadas em GFIP e, ao fim, no recolhimento insuficiente do tributo devido.

A Ciência Contábil tem por objeto o patrimônio das pessoa físicas e jurídicas e, como tal, eventuais incorreções cometidas no registro de um fato contábil traz algum reflexo nas informações produzidas. Assim, por exemplo, não faria sentido pretendermos que o contribuinte, ao contabilizar uma despesa qualquer, não a considerasse, ainda que indevidamente, como remuneração, mas, ao mesmo tempo, estivesse obrigado a registrar em sua folha de pagamento algo incompatível com os demais registros contábeis.

Nas palavra do Professor Heleno Taveira Torres, o princípio da boa-fé protege o contribuinte que conduz seus negócios, rendas ou patrimônio com transparência e diligência normal de um bom administrador ou de um homem probo.

Não me parece que a obrigatoriedade de lançar em títulos próprios possa ser considerada sempre como uma obrigatoriedade de lançar em títulos corretos. O que importaria dizer que sempre que houver um erro de lançamento do qual resulte em alguma redução do tributo devido, seriam cabíveis duas penalidades para a mesma conduta, uma pela cobrança da diferença do tributo e outra pelo erro cometido da contabilidade.

Ou seja, lançar em títulos próprios é obrigação que impõe ao contribuinte o dever de escriturar os fatos contábeis conforme sua convicção sobre a natureza da ocorrência. Ocorre que tal lançamento pode estar certo ou errado. Identificado o erro, caso este tenha reflexo na apuração de tributo levada a termo, cobra-se o tributo devido com os acréscimos legais.

Por outro lado, embora seja certo que a estipulação de uma sanção tem o nítido propósito de inibir o descumprimento de uma norma, há de se ressaltar que a imposição desmedida do poder do Estado por meio de uma reação excessiva ao ato ilícito acaba evidenciando efeito oposto, resultando em maior descumprimento de obrigações.

Assim, resta absolutamente necessária a imposição de sanções com moderação, tanto do ponto de vista qualitativo (tipo de pena, por exemplo: multa, privação de liberdade, etc), quanto do ponto de vista quantitativo (valor, percentual, tempo, etc). No âmbito do direito penal, há exemplos de diversos limitadores da pretensão punitiva do Estado, como o concurso formal (quando o agente, mediante uma única conduta, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não), o crime continuado (constitui um favor legal ao delinquente que comete vários delitos. Cumpridas as condições legais, os fatos serão considerados crime único por razões de política criminal), ambos com lastro expresso nos art. 70 e 71 do Código Penal, Decreto 2.848/40.

Há, ainda, limitadores que, embora não tenham lastro legal expresso, decorrem da doutrina e da jurisprudência, como o Princípio da Consunção ou Absorção (aplicável nos casos em que há uma sucessão de condutas com existência de um nexo de dependência, em que o delito fim absorve o meio).

Embora estejamos diante de Princípios comumente relacionados ao Direito Penal, não há dúvidas de que as multas administrativas assemelham-se a algumas penalidades de mesma natureza impostas na seara penal, razão pela qual impõe-se a aplicação do Princípio da Consunção também no âmbito administrativo.

É incontestado o nexo de dependência entre as condutas de registrar indevidamente na contabilidade e de não recolher o tributo que seria devido se correto fosse o registro. Caso o registro equivocado não tivesse sido identificado, não haveria lançamento da obrigação principal relacionada, do que resulta a conclusão de que, pela aplicação do Princípio da Consunção, o delito fim (não recolhimento) absorve o delito meio (classificação contábil equivocada).

Naturalmente, caso o registro equivocado tivesse claro propósito, doloso, de ocultar a ocorrência do fato gerador, a penalidade de ofício deveria ser qualificada, mediante a duplicação de sua alíquota, nos termos do § 1º do citado art. 44 da Lei 9.430/96.

Vale ainda ressaltar que o presente voto não objetiva concluir que inexistente punição administrativa para conduta de não lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. O que se constata é que esta penalidade não é cabível quando, da mesma conduta, decorre uma diferença de tributo a ser cobrada em lançamento de ofício. Não obstante, caso não houvesse lançamento de diferença de tributo devido, seria cabível sua aplicação de forma isolada.

Portanto, entendo que não merece prosperar a imputação fiscal, seja em razão de punir a conduta de contabilização inexata, para a qual há penalidade prevista (art. 35-A da Lei 8.212/91, c/c art. 44 da Lei 9.430/96), não se aplicando o art. 92 da Lei 8.212/91, seja pelo evidente nexo de dependência entre os delitos de não lançar em título próprios (ou lançar em com equívoco) e de não efetuar o pagamento do tributo devido, do que resulta a aplicação do Princípio da Consunção, o delito fim (não pagamento) absorve o delito meio (registro contábil equivocado).

Assim, neste item, dou provimento ao recurso voluntário.

Diante do exposto, em razão dos fundamentos legais apresentados, adotaremos o princípio da consunção para excluir as autuações referentes às multas acessórias, pois ao adotá-lo, temos que o delito fim (não pagamento) absorve o delito meio (não informação).

2 – PARTE RECORRIDA IDÊNTICA À IMPUGNAÇÃO

Fora as duas exceções anteriormente apresentadas e analisadas, considerando que a recorrente não apresentou novas razões de defesa, não apresentou novas provas e nem contestou qualquer omissão na decisão sobre sua impugnação perante o órgão julgador de primeira instância, como também o fato de que eu concordo plenamente com o decidido pelo acórdão recorrido, e também ao considerarmos o mandamento do § 3º do artigo 57 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF) que reza:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (grifo nosso).

Decido por adotar como voto, na parte não inovada ou contestada em suas alegações da impugnação, à exceção do relacionado às multas acessórias, a decisão integral do órgão julgador originário, a qual transcrevo a seguir:

DA DISCUSSÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Dentre várias alegações, a interessada diz que houve inconstitucionalidade de lei.

As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal. Tal interpretação já está pacificada conforme Súmula do CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, não tendo competência para declarar norma inconstitucional.

DAS NULIDADES

Preliminarmente, verifica-se que o impugnante requer em vários tópicos de sua impugnação a nulidade dos autos de infração.

Do ponto de vista formal, são requisitos da notificação de lançamento os indicados no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, cuja ausência poderia acarretar a nulidade: é o artigo 10 do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O art. 59 do Decreto 70.235/72 também apresenta situações processuais que ensejariam nulidade, e o art. 60 deixa claro que situações diversas dessas não importarão nesse efeito.

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

§ 1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Extrai-se dos autos que a autuação foi devidamente formalizada e motivada com atendimento das formalidades essenciais.

Assim sendo, o auto de infração só seria fulminado pela nulidade se o mesmo fosse lavrado por pessoa incompetente ou estivesse o contribuinte cerceado no seu direito de defesa, o que não ocorreu no presente caso.

PRORROGAÇÃO DE MPF

Primeiramente, a falta de prorrogação do MPF não é causa de nulidade do auto de infração, pois não caracteriza prejuízo à defesa do contribuinte.

Além disso, no presente caso, houve a regular prorrogação do MPF, nos termos da portaria 11.371 de 12 de dezembro de 2007 que rege a matéria.

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

No termo de início cientificado ao sujeito passivo (fl. 63) consta o código de acesso 33844259, o número do CNPJ do contribuinte e o seguinte:

O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o aplicativo Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ e o código de acesso constante neste termo.

Ao acessar o sítio da Receita Federal do Brasil e consultar o MPF através do código de acesso e CNPJ é possível verificar o seu conteúdo e todas as prorrogações.

O próprio contribuinte em sua impugnação (fl. 236) demonstra o conhecimento de todas as prorrogações apresentando uma tabela com as datas de prorrogação do MPF e junta a cópia do MPF (anexo II) (fl. 323).

Portanto, diferentemente do que entende o impugnante, as prorrogações do MPF ocorreram de forma regular já que ela se dá por meio da internet, não havendo necessidade de novo termo específico para isto, e o contribuinte demonstra que teve conhecimento do seu conteúdo.

Por tais razões, REJEITA-SE a arguição de nulidade suscitada pela interessada.

(...).

DA AJUDA DE CUSTO E DA DIÁRIA

Em síntese, o contribuinte diz que o Auditor-Fiscal considerou os pagamentos relativos à ajuda de custo como salário de contribuição, pois não preencheram os requisitos do art. 28, §9º, alínea g, da lei 8.212/91, c/c art. 470 da CLT, que se refere a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

Diz ainda que, no caso em questão, a ajuda de custo que foi paga corresponde a valores destinados a custear as despesas na realização de trabalho fora da empresa, nos termos do §2º do artigo 457 da CLT (e não 475 como equivocadamente consta da impugnação) e não no artigo 470 da CLT.

Argumenta que as funcionárias supracitadas exercem a função de promotora de vendas, estando lotadas no setor administrativo da matriz da impugnante, no município de Várzea Grande/MT e é necessário que se desloquem para as filiais da empresa, sendo 1 delas na cidade de Várzea Grande e outras 4 na cidade de Cuiabá. Para cobrir as despesas de deslocamento, quando da realização de viagens às filiais, a Empresa repassa às funcionárias valores referentes à ajuda de custo, que corresponde a verba que não integra a remuneração. Além disso, diz que os pagamentos não eram habituais.

O contribuinte conclui que tais pagamentos não integram o salário de contribuição.

Diz o artigo 457 da CLT:

Art. 457 Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953).

(...)

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

(...)

Pela leitura do dispositivo acima, percebe-se que a ajuda de custo não se confunde com a diária para viagem.

A ajuda de custo, paga em parcela única, é recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, diferentemente das diárias para viagens. O §9º do artigo 28 da lei 8212/91, ao tratar do salário de contribuição, esclarece a diferença entre os dois conceitos ao coloca-los em incisos diferentes:

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

No caso em epígrafe, o contribuinte classificou pagamentos efetuados a seus empregados como ajuda de custo que, reconhecidamente, não foram recebidas em decorrência de mudança de local de trabalho.

Assim, não é possível classificar esses pagamentos como ajuda de custo.

Cabe ainda verificar se tais pagamentos se enquadram no conceito de diárias para viagem previsto no §2º do artigo 457 da CLT.

Diz a contribuinte que os pagamentos são efetuados às suas funcionárias quando da realização de viagens às filiais, para cobrir despesas com essas viagens, que os pagamentos não são habituais e cita o §2º do artigo 457 da CLT.

No caso de região metropolitana, o trabalho em cidade diversa não necessita, em regra, de pernoite fora da sede, não se enquadrando no conceito de viagem, perante a legislação previdenciária, nos termos do disposto no §2º do artigo 457 da CLT.

A legislação aplicada aos servidores públicos federais, estabeleceu entendimento semelhante ao da legislação previdenciária, conforme pode ser verificado no §3º do artigo 58 da lei 8.112/91:

§ 3º Também não fará jus a diárias o servidor que se deslocar dentro da mesma região metropolitana, aglomeração urbana ou microrregião, constituídas por municípios limítrofes e regularmente instituídas, ou em áreas de controle integrado mantidas com países limítrofes, cuja jurisdição e competência dos órgãos, entidades e servidores brasileiros considera-se estendida, salvo se houver pernoite fora da sede, hipóteses em que as diárias pagas serão sempre as fixadas para os afastamentos dentro do território nacional. (Incluído pela Lei nº 9.527, de 10.12.97).

Para que se seja considerada diária própria, de natureza indenizatória das despesas de viagem, conforme §2º do artigo 457 da CLT, os requisitos previstos na legislação devem ser cumpridos, caso contrário, trata-se de diária imprópria, de natureza jurídica salarial: os gastos destinados à manutenção e ao deslocamento do empregado durante a execução dos serviços são ressarcidos pelo empregador sob a forma de diárias, de natureza jurídica indenizatória. Por essa razão, se não têm caráter retributivo, não produzem, normalmente, os amplos efeitos do salário. A lei brasileira, contudo, toma precauções para evitar a fraude de rotulados de diárias que, na verdade, constituem remuneração do trabalho. Os autores costumam distinguir entre diárias impróprias e diárias próprias, aquelas com natureza jurídica salarial, estas indenizações das despesas de viagem” (NASCIMENTO, Amauri Mascaro. Salário – conceito e proteção. São Paulo: LTr, 2008. p. 306307).

As diárias pagas pela interessada referente ao deslocamento dentro da mesma região metropolitana não se enquadram no conceito de diárias para viagem previsto no §2º do artigo 457 da CLT.

Outra hipótese que deve ser analisada, é se os pagamentos foram para ressarcir gastos com deslocamento, conforme também alega a interessada.

Conforme já demonstrado, não é possível o enquadramento em diárias para viagem. Assim, para que tais despesas não componham o salário de contribuição é necessário que a interessada apresente a comprovação dos gastos efetivos e o demonstrativo do correspondente reembolso, o que não foi feito. A interessada diz, em sua impugnação, que efetuava pagamentos sem exigir a comprovação das despesas, e por se tratar de despesas dentro da mesma região metropolitana, devem compor o salário de contribuição.

Em síntese, por não se enquadrar no conceito de ajuda de custo, nem no conceito de diárias para viagem e, além disso, por não haver a comprovação de que os pagamentos se referem a ressarcimento de gastos efetivos na realização do trabalho, os pagamentos classificados pela interessada como ajuda de custo devem integrar o salário de contribuição.

DA INSUBSISTÊNCIA DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS AOS SEGURADOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS QUE PRESTEM SERVIÇOS.

Em síntese, a interessada diz que não há como sustentar os autos de infração 37.364.0656 e 37.264.0664, haja vista que parte dos lançamentos das contribuições sociais foram feitos sobre base de cálculo de verbas de natureza indenizatória, quais sejam, verbas pagas à título de alimentação (PAT) e ajuda de custo, e os autos de infração são ilíquidos, o que impossibilita reconstituir a base de cálculo do tributo em questão, em sede de recurso administrativo.

Conforme anteriormente exposto, a impugnação, em relação à alegação de nulidade, foi considerada improcedente, além de comprovar-se, no mérito, o correto procedimento em relação ao lançamento efetuado sobre essas rubricas. Assim, não é possível acatar este pedido.

Além disso, mesmo que fosse acatada a impugnação, tal fato não acarretaria a insubsistência do auto de infração. O procedimento adotado pela Autoridade Julgadora seria a recomposição da base de cálculo, reduzindo-se o valor do crédito tributário na

parte que fosse procedente a impugnação.

Somente em caso de agravamento da exigência, é que seria necessário que fosse efetuado um lançamento complementar. Essa é a interpretação do previsto no artigo 18,

§ 3º do decreto 70.235/72:

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).

Assim, não é possível acatar este pedido da interessada.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo o que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer deste recurso, rejeitando as preliminares arguidas, para no mérito, dar provimento parcial, para afastar o lançamento relacionado ao levantamento AL – Alimentação sem PAT, bem como para exonerar os valores lançados por descumprimento das obrigações acessórias.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

