



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.724357/2012-55
ACÓRDÃO	2402-013.472 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J MACEDO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

VERBA PAGA A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO COMPENSATÓRIA.

Integra o Salário de Contribuição a verba paga ao segurado Empregado, ainda que denominada de “Indenização”, quando não se provar o enquadramento desta dentro das rubricas contempladas no art. 28, §9º, da Lei 8.212/1991.

AUXÍLIO CRECHE. NÃO CUMPRIMENTO DE DETERMINAÇÃO LEGAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Compõem o Salário de Contribuição as verbas pagas aos empregados a título de auxílio creche, quando não se fizer prova da vinculação dos valores reembolsados às respectivas despesas efetuadas.

AUXÍLIO ESCOLAR. PACTUAÇÃO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O pagamento de verbas a título de auxílio escolar para aquisição de material escolar de dependente, por força de inclusão de cláusula em convenção coletiva de trabalho, não tem o condão de descaracterizar a natureza remuneratória desta rubrica. A ausência de previsão legal impede uma interpretação extensiva.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

É defeso à Administração trazer ao âmbito *interna corporis* os efeitos de decisões judiciais e administrativas das quais a impugnante não é parte, ou que não se referem à sistemática do art. 19-A, § 1º da Lei nº 10.522/2002.

CONVENÇÕES COLETIVAS. EFEITOS.

As convenções entre particulares, que façam leis entre as partes, não podem se opor à Fazenda Pública.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Wilderson Botto que deram provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Rodrigo Duarte Firmino (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Suez Roberto Colabardini Filho, sendo substituído pelo Conselheiro Wilderson Botto

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 107-026.863 da 10ª TURMA/DRJ07, que em julgamento realizado em 13/11/2024, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo ora recorrente.

Por bem descrever os fatos, empresto parte do relatório do acórdão recorrido.

Do lançamento

O processo em litígio refere-se aos autos de infração abaixo relacionados, consolidados em 11/04/2012, relativos ao período de 01/2008 a 12/2008, a saber:

A) AI DEBCAD N° 37.353.043-9 – VALOR ORIGINAL DE R\$ 318.862,16; ACRESCIDO DE JUROS E MULTA DE OFÍCIO - QUE TRATA DAS CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS (PARTE DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA) E ÀS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT);

B) AI DEBCAD N° 37.353.044-7 – VALOR ORIGINAL DE R\$ 41.613,12; ACRESCIDO DE JUROS E MULTA DE OFÍCIO - QUE TRATA DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELOS SEGURADOS, NÃO DESCONTADA E NÃO RECOLHIDA PELA SOCIEDADE EMPRESÁRIA;

C) AI DEBCAD N° 37.353.045-5 – VALOR ORIGINAL DE R\$ 9.172,36; ACRESCIDO DE JUROS E MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO, QUE TRATA DAS CONTRIBUIÇÕES A OUTRAS ENTIDADES (FNDE, INCRA; SENAT; SEST E SEBRAE).

Informa a Auditoria Fiscal que:

- O presente auto refere-se às contribuições previdenciárias relativas à cota patronal, a devida pelos segurados empregados e contribuintes individuais (Transportadores Autônomos), e a devida a Outras Entidades – Terceiros, não declaradas em GFIP's e também não recolhidas em época própria;
- Os fatos geradores das contribuições devidas à Seguridade Social e a Outras Entidades foram:
 - As remunerações pagas aos segurados empregados, a título de indenização por demissão, por liberalidade da empresa; O pagamento de despesas da empresa a título de previdência privada, relativa a alguns diretores;
 - O pagamento de auxílio escolar à parte dos empregados da empresa para aquisição de material escolar;
 - O pagamento de gratificação a diretor em folha de pagamento sem informação em GFIP e recolhimento em GPS;
 - O pagamento de auxílio creche em desacordo com a legislação;
 - O pagamento efetuado a contribuintes individuais transportadores autônomos por serviços prestados à empresa;
 - Pagamentos efetuados como retribuição dos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho; Em relação aos fatos geradores, aduz que:

1) DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO

- analisando a folha de pagamento da empresa, a qual foi entregue à auditoria em meio digital (arquivo MANAD.TXT), constatou-se que a empresa, por liberalidade, remunerou seus empregados, através da rubrica INDENIZAÇÃO (código de evento 1660), apresentando como justificativa para tal cláusula estabelecida em Acordo Coletivo de Trabalho;

- da análise da documentação apresentada foi constatada a existência de uma cláusula estipulando o pagamento de uma “indenização” equivalente a 50% do salário nominal, por ano de trabalho, em função da rescisão destes contratos, por conta do fechamento daquela unidade fabril;

- não basta a denominação constante em folha de pagamento para afastar a natureza remuneratória da verba. Há que se demonstrar a sua materialidade. Pelos documentos já referidos observou-se por parte da empresa o pagamento deliberado de prêmios a seus empregados pelo tempo de serviço;

- tais prêmios seriam uma forma de aliviar a situação dos seus empregados que tiveram seus contratos de trabalho rescindidos, restando demonstrada, a vinculação salarial das remunerações em questão, vez que elas se prestaram gratificar os empregados pelo tempo trabalhado na empresa;

2) DO PAGAMENTO DE PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA A DIRETORES

- no período de 01/2008 a 12/2008, foram detectados na contabilidade (conta contábil nº 45103 - OUTROS BENEFÍCIOS) pagamentos realizados pela empresa a título de previdência complementar aberta;

após a análise da documentação entregue pelo contribuinte, verificou-se que a empresa contratou plano de benefício de previdência complementar para alguns dirigentes, conforme relação anexa de beneficiários fornecida pela empresa;

3) DO PAGAMENTO DE AUXÍLIO ESCOLAR A EMPREGADOS

- verificou-se no estabelecimento 14.998.371.0040-25 - filial Londrina -PR, que foi concedida a alguns empregados verba destinada à aquisição de material escolar (código de evento 1790 da folha de pagamento);

- a empresa informou que o referido benefício foi pago aos segurados empregados de Londrina-PR, tendo em vista a previsão em Acordo Coletivo de Trabalho, conforme a cláusula décima primeira do referido documento;

4) DO PAGAMENTO A DIRETOR A TÍTULO DE GRATIFICAÇÃO

- do cotejo da DIRF x Folhas de Pagamento, constatou-se que a empresa remunerou o diretor Marcos Tadeu de Oliveira Andrade com gratificação de R\$ 61.150,50, na competência 06/2008, contudo tal valor não foi declarado em GFIP e nem recolhido em Guias de Recolhimento da Previdência Social - GFIP, e que, face ao exposto, promoveu o lançamento do crédito tributário no levantamento "RD1 - Remuneração a Diretor" (parte empresa);

5) DO PAGAMENTO DE AUXÍLIO CRECHE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO

- para que tal isenção seja usufruída, existe a necessidade de que as despesas com a creche da criança sejam comprovadas. No presente caso, o auxílio creche, de caráter compulsório, em virtude de cláusula incluída na convenção coletiva de trabalho, foi retribuído pela empresa (mediante códigos de evento 1040 e 1650 da folha de pagamento) sem que as despesas com creche efetuadas pelos empregados fossem devidamente comprovadas;

6) Do pagamento a cooperados por serviços prestados por intermédio de Cooperativas de trabalho

COOPERATIVAS DE TRABALHO

- na análise da escrituração contábil da empresa, constatou-se que ela efetuou pagamentos a cooperativas de transportadores de passageiros e de cargas, por serviços prestados por cooperados, sem a inclusão destes em GFIP. Tais pagamentos foram detectados nas seguintes contas contábeis: 4180104, 4280104, 4380104, 4480104, 4580104 - Táxi e Transporte Coletivo, 43103042

- Fornecimento de Transportes e 1154141 - Estoques – Trigo;

- a lei 8.212/1991 e alterações, estabelece em seu art. 22 a obrigatoriedade, por parte da empresa, do pagamento da contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho;

a base de cálculo de cooperativa de trabalho de transportes de passageiros ou de cargas corresponde a 20% do valor bruto pago pelos serviços, estabelecida no art. 218, da Instrução Normativa RFB no 971/2009;

7) DO PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS

- a empresa apresentou, através de arquivo digital, planilha na qual se verifica que alguns transportadores autônomos não foram informados em GFIP, sobre os quais não houve recolhimento, e que para outros houve duplicidade de informação em DIRF, o que gerou divergências em relação à GFIP;

- intimou a empresa, através do Termo de Intimação Fiscal 0007, a pronunciar-se a respeito dos pagamentos de fretes efetuados, e também informar sobre os valores pagos a maior em relação aos declarados em GFIP;

- quanto às informações em duplicidade, orientou a empresa a retificar a DIRF para que o documento declaratório represente o valor real pago ao transportador autônomo;

- em obediência ao comando do art. 106 do CTN, promoveu a comparação entre a multa de 24% do Auto de Infração, somada à autuação por descumprimento de obrigação

acessória código de fundamentação legal - CFL 68 (valores não declarados em GFIP), com a multa de ofício de 75%, como determina a Lei 11.941/2009, e verificou que a condição mais benéfica ao contribuinte, para todas as competências até 11/2008, foi a aplicação da multa de ofício de 75%.

Da Impugnação

A interessada, cientificada pessoalmente do lançamento em 23/04/2012, apresentou impugnações distintas em 23/05/2012, às fls. 568/581, 617/629 e 667/679, reproduzidas em síntese abaixo, alegando que:

- em face do baixo valor, optou por efetuar o pagamento dos DEBCADs no 51.005.584-2 (fl. 30) e 51.005.583-4 (fl. 78);
- para os demais autos de infração ocorreu erro de entendimento da fiscalização, posto que os “fatos geradores glosados” (sic) têm caráter eminentemente indenizatório;
- além disso, a Impugnante mantém conta específica para registro dos valores despendidos a título de contribuição previdenciária, sendo completamente equivocada a alegação da fiscalização no sentido de que tal conta deveria estar vinculada à conta de despesas tributárias;
- em relação aos valores pagos a título de indenização compensatória – PDV, ressalta que a hipótese de incidência de contribuição previdenciária é o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho. Afirma que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias todas e quaisquer parcelas que sejam pagas ou creditadas pelo empregador aos seus empregados como mera forma de indenização pela perda de um determinado direito trabalhista, ou seja, que não sirvam para retribuir trabalho;
- a Impugnante foi autuada sobre o pretense fundamento de que deveria ter recolhido Contribuição Previdenciária sobre verbas pagas título de incentivo à demissão voluntária, o que contraria o comando do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 5, da Lei 8.212/1991, que explicita que as importâncias recebidas a título de incentivo à demissão não integram o salário de contribuição;
- o rol de parcelas não integrantes do Salário de Contribuição, previsto no § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/1991, não é taxativo, e sim, meramente exemplificativo;
- no que diz respeito ao pagamento de auxílio creche, tendo em vista que a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, em seu art. 389, obriga que os empregadores ofereçam um espaço destinado aos filhos dos empregados, não faz sentido que aqueles, por não poderem oferecer creches em seus estabelecimentos, sejam punidos por reembolsar seus empregados com o valor dispendido a este título;

- possui decisão exarada na Ação Ordinária no 2005.34.00.016805-3, pela Seção Judiciária do Distrito Federal, determinando a não incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de auxílio-creche;
- quanto ao pagamento de auxílio escolar, tem-se que o valor pago aos segurados empregados do estabelecimento situado em Londrina-PR, era realizado por força cláusula constante em convenção coletiva pactuada por aquela unidade e que a jurisprudência do STJ já se debruçou sobre o tema em questão, entendendo tratar-se benefício de cunho indenizatório, desvinculado do salário;
- já quanto aos valores pagos às cooperativas de taxi, alega afronta ao art. 195 do texto constitucional, quando, por meio de legislação infraconstitucional, a União insere, no art. 22, inciso IV, da Lei 8212/1991, como nova hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho;
- colaciona jurisprudência dos tribunais superiores em apoio às suas alegações;
- ao final, requer a improcedência total dos autos de infração contestados e protesta pela juntada posterior de provas.

Das petições juntadas após a impugnação e antes do julgamento de piso

Às fls. 721/747, apresenta petições, acompanhadas de comprovantes de pagamento, informando o pagamento parcial dos **DEBCADs nº 37.353.045-5, 37.353.044-7 e 37.353.043-9, referente exclusivamente aos levantamentos: PF1 e PF2 (Frete), SF1 e SF2 (Frete), PP1 e PP2 (Previdência Privada) e RD1 (Remuneração de Diretor).**

Do acórdão recorrido (FLS. 751/763)

Ao apreciar as alegações de defesa apresentadas pelo contribuinte, a 10ª Turma da então DRJ/RJ1 decidiu pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lavrado.

Do Recurso voluntário

O contribuinte impetrou Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 12-61.612 – 10ª Turma da DRJ/RJ1, pleiteando, em síntese, a exclusão do presente julgamento das rubricas pagas e não contestadas, e em relação ao valor remanescente, a total improcedência do lançamento tributário, uma vez que as verbas lançadas pela fiscalização não são fatos geradores de contribuições previdenciárias já que não possuem natureza salarial.

Do Acórdão nº 2402-011.826 - 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (fls. 860/862)

Em sede recursal, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF proferiu acórdão em 12/07/2023 (fls. 860/862), por meio do qual acolheu o recurso ordinária interposto pelo contribuinte e determinou o retorno dos autos para nova decisão, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, para anular a decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento para apreciação da Impugnação e dos comprovantes de pagamento, que importaram em não conhecimento da impugnação, nesta parte.

Qual o tema a ser reapreciado: da Impugnação e dos comprovantes de pagamento juntados.

Em sede de reapreciação da matéria a DRJ determinou a realização de diligência

Retornados os autos à 10ª Turma da DRJ07, decidiu-se converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- i. se pronunciasse e/ou efetuasse as apropriações dos pagamentos de fls. 721/747;
- ii. juntasse aos autos os extratos atualizados dos sistemas informatizados, por AI/DEBCAD, com a discriminação por levantamento dos valores remanescentes do crédito tributário após as devidas apropriações;
- iii. informasse o resultado da diligência ao interessado, conferindo-lhe a oportunidade de apresentar impugnação complementar no prazo de 30 dias, exclusivamente em relação aos temas abrangidos por esta diligência, devolvendo-se após a 10ª Turma/DRJ07, para prosseguimento do feito.

DA INFORMAÇÃO FISCAL Nº 005/2024 (FLS. 874/875)

Em resposta ao Despacho de Diligência 107-000.002 da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, e após análise dos recolhimentos apresentados pela empresa, a auditoria fiscal apresenta Informação Fiscal, onde atesta que:

i) foram excluídos do lançamento do crédito tributário os seguintes levantamentos por DEBCAD, conforme relatórios extraídos dos sistemas de dados de cobrança da Receita Federal do Brasil, anexos a esta Informação Fiscal: 1) DEBCAD 37.353.043-9 (empresa e RAT): levantamentos PF1, PF2, PP1, PP2 e RD1. 2) DEBCAD 37.353.044-7 (segurados): levantamentos SF1 e SF2 3) DEBCAD 37.353.045-5 (terceiros): levantamentos PF1 e PF2; ii) os recolhimentos efetuados pela empresa foram integralmente apropriados no processo em análise, cujo resultado foi a exclusão dos levantamentos acima descritos;

Também informa os valores remanescentes por levantamento e DEBCAD, consoante documentos anexados às fls. 875/885.

Devidamente cientificada do resultado da diligência e da apropriação dos pagamentos ao presente lançamento, em 05/02/2024 (fls. 887), a impugnante deixou de se manifestar no prazo legal.

No julgamento a turma da DRJ conheceu parcialmente da impugnação, não conhecendo da matéria com perda de interesse recursal, assim delimitada.

A impugnante apresenta petições e documentos comprovando o pagamento de parcela do crédito tributário, referente aos levantamentos PF1 e PF2 (Frete), SF1 e SF2 (Frete), PP1 e PP2 (Previdência Privada) e RD1 (Remuneração de Diretor) dos DEBCADs nº 37.353.045-5, 37.353.044-7 e 37.353.043-9 (fls. 721/747).

Em sede de diligência, foi providenciada a apropriação dos pagamentos, com o reconhecimento da quitação parcial do presente crédito tributário, pelo que conheço apenas parcialmente da impugnação, referente à parcela do crédito tributário remanescente, no valor originário de R\$ 66.216,92, consoante telas do sistema informatizado SICOB/DATAPREV de fls. 876/885, composto por:

1) DEBCAD 37.353.043-9 (empresa e RAT): Levantamentos remanescentes: AC1, AC2, AE1, PC1, PC2, P11 e P12 : Principal: R\$ 56.511,56 e acréscimos legais;

2) DEBCAD 37.353.044-7 (segurados): Levantamentos remanescentes: SC1, SC2, S11, S12: Principal: R\$ 2.393,14 e acréscimos legais;

3) DEBCAD 37.353.045-5 (terceiros): Levantamentos remanescentes: AC1, AC2, P11 e P12: Principal: R\$ 7.312,22 e acréscimos legais.

No julgamento do acórdão recorrido, em relação a matéria conhecida, foi dado parcial provimento para excluir os lançamentos referentes a cooperativas de trabalho.

Assim, foram devolvidas a este CARF as matérias remanescentes, que foram objeto de recurso voluntário, apresentado pela recorrente tempestivamente .

A controvérsia se resume tão somente quanto à exigibilidade de contribuições previdenciárias patronais, dos segurados e aquelas devidas a terceiros incidentes sobre "auxílio creche", "auxílio escolar" e "indenização por demissão" onde a recorrente reitera os termos apresentados em sede de impugnação, colaciona jurisprudências e pleiteia a total improcedência do lançamento.

Sem contrarrazões

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, Relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, devendo portanto ser conhecido.

Sem preliminares.

A lide, conforme bem destacado pela recorrente em seu recurso voluntário, está delimitada na análise de mérito dos três pontos a seguir elencados:

- a) Indenização por demissão
- b) Auxílio creche
- c) Auxílio escolar

A recorrente traz, inicialmente, um arrazoado acerca da qualificação indenizatória das verbas, que entende indevidas, apontando que **nem todas as verbas pagas ao trabalhador poderão ser objeto de incidência de contribuições previdenciárias e a terceiros, mas somente aquelas que sejam pagas em função da retribuição pelo trabalho realizado.**

A partir desta manifestação, passamos a análise dos temas objeto de questionamento:

No que tange à denominada indenização por demissão a recorrente traz as seguintes considerações:

Conforme disposto no acórdão recorrido, a indenização em questão, apesar de receber essa nomenclatura, teria natureza de salário, uma vez que estava vinculada ao tempo de trabalho prestado pelo colaborador:

De modo diverso do alegado pela Impugnante, a gratificação paga por conta do termo do contrato de trabalho, vinculada ao período pretérito trabalhado do colaborador, ainda que nomeada pela Impugnante de “Indenização” (na folha de pagamento sob o código 1660), não se enquadra em nenhuma das situações previstas pela legislação, inclusive as citadas pela própria Impugnante, relacionando as rubricas de caráter indenizatório, não integrantes do Salário de Contribuição.

De fato, conforme previsto à cláusula terceira do Acordo Coletivo de Trabalho acostado aos autos – ato normativo que vinculava a prestação da referida verba no período autuado – **(fls. 345 e seguintes)**, o colaborador que aderisse ao PDV receberia indenização especial de 50% do salário então vigente por ano de trabalho do empregado

Contudo, é evidente que a referida previsão **não desnatura a verba do seu caráter indenizatório**, pois inegavelmente destinada a compensar o colaborador das perdas decorrentes da perda do seu emprego.

Nessas situações, conforme explica Erotilde Minharro¹, juíza do trabalho do TRT 2ª Região, a prestação do incentivo à demissão **não se dá em caráter habitual ou contraprestacional em relação ao trabalho**, limitando-se a indenizar o colaborador pela interrupção da relação laboral, a partir do que não deve ser considerado “salário”:

De salário não se trata, pois, muito embora corresponda à importância fornecida diretamente ao trabalhador pelo empregador em decorrência do contrato de trabalho, referido valor não é pago de forma continuada (habitual), nem em função da contraprestação do trabalho, ou da disponibilidade do trabalhador ou das interrupções contratuais, não se enquadra, portanto, na definição doutrinária de salário. [...] Como se vê, já que não se trata de salário ante a ausência de habitualidade, trata-se, necessariamente, de verdadeira verba INDENIZATÓRIA, paga em uma única ocasião, com o objetivo de recompor ao patrimônio do trabalhador os prejuízos que este terá em razão da perda do emprego.

Inclusive, foi esse o entendimento firmado pelo TRF-5, no julgamento do Proc. nº 0806679-58.2017.4.05.8100 **(Doc. 01)**, que terminou por extinguir a cobrança do débito em desfavor da recorrente, objeto do PAF nº 10380.100675/2007-69, na parcela correspondente à exigência de

¹ Minharro, Erotilde, in “Plano de Demissão Voluntária”, Revista LTr., vol. 67, nº 11, novembro 2003, São Paulo: LTr, 2003

ACÓRDÃO 2402-013.472 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO
10380.724357/2012-55

contribuições previdenciárias sobre a indenização por adesão ao PDV, em
caso idêntico ao presente:

PROCESSO Nº: 0806679-58.2017.4.05.8100 - APELAÇÃO / REMESSA
NECESSÁRIA.

APELANTE: FAZENDA NACIONAL.

APELADO: J MACEDO S/A.

EMENTA TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO DE DÉBITO FISCAL. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DO DARF. EFETIVO PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO. FORMALISMO MODERADO. APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO. AUXÍLIO-CRECHE, CONVÊNIO ODONTOLÓGICO, INDENIZAÇÃO COMPENSATÓRIA - PDV. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. REMESSA OFICIAL E APELAÇÃO IMPROVIDAS. 1. Remessa oficial e de apelação interposta pela FAZENDA NACIONAL contra sentença que, em ação ordinária, julgou procedente o pedido para determinar a anulação integral da cobrança consubstanciada no PAF10380.100675/2007-69, referente à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 37.042.234-1. [...] 6. Também não há que se falar em reforma do ato decisório no capítulo que aborda as verbas relacionadas ao auxílio-creche, à cobertura médico-odontológica e ao Programa de Demissão Voluntária -PDV. [...] 8. Em relação às demais, esta Turma, lastreada em precedentes do STJ, entende que as verbas relacionadas ao prêmio pecúnia por dispensa incentivada e às parcelas recebidas referentes a convênio de saúde possuem natureza indenizatória/compensatória, **não constituindo ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre elas não é possível a incidência de contribuição previdenciária.** Precedentes: PROCESSO: 08063679320194058300, AC - Apelação Cível - , DESEMBARGADOR FEDERAL ROGÉRIO FIALHO MOREIRA, 3ª Turma, JULGAMENTO: 21/11/2019; PROCESSO: 08024879820164058300, AGTAC - Agravo Interno na Apelação Cível -, DESEMBARGADOR FEDERAL CID MARCONI, 3ª Turma, JULGAMENTO: 27/08/2019. (PROCESSO: 08066795820174058100, APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA, DESEMBARGADOR FEDERAL GUSTAVO DE PAIVA GADELHA (CONVOCADO), 3ª TURMA, JULGAMENTO: 14/05/2020)

Conforme mencionado na ementa, trata-se, inclusive, de compreensão já pacificada na jurisprudência dos tribunais. Sob essa mesma premissa, de que possuem caráter eminentemente indenizatório as verbas recebidas a título de incentivo à demissão, o STJ até já sumulou a tese de não incidência do IR nesses casos:

STJ: Súmula nº 215 - A indenização recebida pela adesão ao programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à Incidência do imposto de renda.

Aponta ainda que a autoridade lançadora reconhece que esta verba é aquela prevista no ACT e, neste contexto, reitera o descabimento do lançamento.

Revisitando o acórdão recorrido, contudo, observo que, na realidade, inexistente litígio sobre o mérito.

De modo diverso do alegado pela Impugnante, a gratificação paga por conta do termo do contrato de trabalho, vinculada ao período pretérito trabalhado do colaborador, ainda que nomeada pela Impugnante de “Indenização” (na folha de pagamento sob o código 1660), não se enquadra em nenhuma das situações previstas pela legislação, inclusive as citadas pela própria Impugnante, relacionando as rubricas de caráter indenizatório, não integrantes do Salário de Contribuição.

A verba recebida a título de adesão ao Programa de Demissão Voluntária – PDV – está textualmente descrita na alínea “e”, item 5, do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, como não integrante do Salário de Contribuição.

Contudo, ainda que tenha alegado ser esta a situação fática, a Impugnante não logrou demonstrar por meio da documentação acostada aos autos, que os valores citados acima, enquadravam-se nesta capitulação legal.

Caberia à impugnante instruir os autos com documentação comprobatória do alegado programa de demissão voluntária (cópia do PDV instituído, cópia dos termos de adesão dos empregados ao PDV), não bastando a mera previsão em acordo coletivo e juntada de termos de rescisão genéricos.

Ressalte-se que o ônus da prova no presente caso cabe à impugnante, que deve instruir adequadamente sua impugnação, nos termos do art. 15 e 16, III, do Decreto nº 70.235/1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF.

A mera inclusão gratificação ajustada ao termo do contrato de trabalho em cláusula do Acordo Coletivo de Trabalho, não tem o condão de transformá-la em um Programa de Incentivo à Demissão, pelo que não de ser mantidas as respectivas contribuições apuradas sobre a rubrica

Ou seja, o questionamento claramente reside na quantificação dos valores e não no debate que o recorrente busca trazer a este colegiado. No mérito, tanto o voto condutor do acórdão recorrido quanto o recorrente tem exatamente a mesma posição, acerca da não incidência.

Todavia, o que se observa nos autos, é que **o recorrente não trouxe documentos que comprovam que os recebedores de tais rubricas aderiram a um Plano/Programa de Demissão voluntária. Não foram juntados os termos de adesão/desligamento dos funcionários, nem do documento instituidor do plano. Ora, tal situação questionada, tanto no lançamento quanto no julgamento da impugnação, demandaria, caso possuísse tal documentação probatória, sua juntada a este processo.**

Sua previsão no ACT não é instrumento que materializa, de fato, o Programa de Desligamento.

Analisando o voto vencedor do acórdão 2302-003.682, cujo redator designado fora o Conselheiro Marcelo Oliveira, importa trazer à baila suas considerações:

Quanto à incidência sobre verbas pagas em programa de demissão voluntária (PDV), também deve ser mantida a incidência.

A recorrente não trouxe à colação nenhuma prova de que os beneficiários dos pagamentos da verba intitulada indenização compensatória aderiram regularmente a Programa de Desligamento Voluntária (PDV) instituído pela empresa.

Assim, entendo que não assiste razão à requerente já que os valores pagos como indenização aos empregados foram a título de mera liberalidade e não a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário PDV, estes sim, considerados, em reiteradas decisões do Poder Judiciário, como verbas de natureza indenizatória.

Importa pois destacarmos que, em que pese o lapso temporal entre os julgamentos, os fatos narrados guardam enorme semelhança.

E, neste contexto, com a devida vênia ao aplicado na decisão judicial trazida aos autos, importa registrar que o entendimento, tanto do julgador administrativo quanto o apresentado na esfera judicial não possuem dissonância. A alínea “e”, item 5, do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 é claríssima e literal.

- e) a importância recebida a título de aviso prévio indenizado, férias indenizadas, indenização por tempo de serviço e indenização a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

Ora, o que o recorrente, em momento algum trouxe à discussão (tanto na instrução, no lançamento, impugnação ou recurso) foram os termos de adesão ao PDV. Ou seja, o que a autoridade lançadora cobrava era a materialização do fato que justificara o pagamento daquela rubrica. **Nunca o mérito conceitual acerca da incidência ou não. Esta situação já é reconhecida**

Fosse distinto, poderia o empregador nominar qualquer rubrica como indenização e providenciar seu pagamento sem a incidência tributária.

Assim, o que se deveria provar, e, entendendo, possa ser feito em outra esfera, é a materialização do PDV e dos termos de adesão a este daqueles que foram contemplados com o pagamento de tal rubrica.

Nada a prover.

No que tange ao auxílio creche, importa trazermos os bem estruturados argumentos da recorrente:

O art. 389² da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) determina aos empregadores que ofereçam um espaço destinado aos filhos de seus empregados. Assim, quando não é possível ao empregador a oferecimento de creches em seu estabelecimento, este se obriga a **indenizar** o empregado, uma vez que não é permitido que este seja privado de um direito que lhe é assegurado por lei.

Dessa forma, é evidente que o auxílio-creche não possui natureza salarial, possuindo caráter evidentemente indenizatório. Nesse sentido, colaciona-

² CLT - Art. 389. Toda empresa é obrigada:

§1º - Os estabelecimentos em que trabalharem pelo menos 30 (trinta) mulheres com mais de 16 (dezesesseis) anos de idade terão local apropriado onde seja permitido às empregadas guardar sob vigilância e assistência os seus filhos no período da amamentação.

se jurisprudência dos tribunais superiores pátrios, onde o tema já se encontra pacificado:

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA AUXÍLIO-CRECHE. NÃOINCIDENCIA.

1. O auxílio-creche possui caráter indenizatório, pelo fato de a empresa não manter em funcionamento uma creche em seu próprio estabelecimento, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, em razão de sua natureza.
2. Agravo regimental não provido (STJ AgRg no REsp: 1079212 SP 2008/0169738-5, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 28/04/2009, T2 SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 13/05/2009)

Vale ressaltar que o tema já se encontra, inclusive, sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça, colaciona-se:

STJ. Súmula nº 310 - O Auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição.

Neste sentido a recorrente protocolou a **ação ordinária de nº 0016773-67.2005.4.01.3400**, na qual foi reconhecida a não incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio creche:

Ante o exposto, julgo procedente em parte o pedido para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária, relativa à contribuição social sobre a folha de salário, incidente sobre o auxílio creche, durante o período não prescrito, ou seja, a partir de 8/6/1995, bem como para condenar a ré à devolução ou compensação - esta nos termos do art. 89 da Lei 8212/91 - dos valores recolhidos, a título de contribuição social sobre a folha de salário, incidente sobre o auxílio-creche, durante o período não prescrito [...] acrescido somente da taxa SELIC, a partir do trânsito em julgado desta sentença.

Ao avaliarmos o voto condutor do acórdão recorrido, verifica-se que o mesmo enfrenta a tese apresentada, nos seguintes termos:

No tocante a esta verba, a Impugnante reitera a não incidência de contribuição previdenciária por se tratar de verba indenizatória.

Além de acostar jurisprudência nesse sentido, informou o ajuizamento de Ação Ordinária de nº 2005.34.00.016805-3, perante a Seção Judiciária do Distrito Federal onde requeria a declaração de inexistência de relação jurídica em relação a incidência de contribuição Previdenciária sobre auxílio-creche. Transcreve sentença nela emitida a seu favor (doc.02), juntando cópia das peças da referida ação judicial e pugnando à autoridade julgadora pela observância da decisão judicial:

*Ante o exposto, julgo procedente em parte o pedido para **declarar a inexistência de relação jurídico-tributária, relativa à contribuição social sobre a folha de salário, incidente sobre o auxílio creche, durante o período não prescrito, ou seja, a partir de 8/6/1995, bem como para condenar a ré à devolução ou compensação — esta nos termos do art. 89 da Lei 8212/91- dos valores recolhidos, a título de contribuição social sobre a folha de salário, incidente sobre o auxílio-creche, durante o período não prescrito (...) acrescido somente da taxa SELIC, a partir do trânsito em julgado desta sentença.***

Não há nos autos informação se a existência da citada ação judicial ajuizada pelo impugnante havia sido comunicada à autoridade lançadora durante o procedimento fiscal.

Ademais, o lançamento não questionou a natureza indenizatória da verba, consoante expressamente prevista no art. 28,§ 9º, “s”, da Lei nº 8.212/1991, e, portanto, não há que se falar em descumprimento de entendimento judicial.

De fato, a fiscalização entendeu que os valores pagos a título de auxílio-creche seriam integrantes do salário de contribuição pelo fato de a Impugnante não ter logrado demonstrar a vinculação destes valores ao efetivo benefício legal, não cumprindo a exigência legal de apresentar os comprovantes das despesas efetuadas, o que não restou expressamente afastado pela decisão judicial.

A mera previsão em Acordo Coletivo de Trabalho não é suficiente a demonstrar a vinculação entre os valores pagos em folha de pagamento a título de auxílio-creche e seu caráter indenizatório, o qual pressupõe a efetiva realização/comprovação de despesas por parte dos empregados elegíveis.

Sobre o tema, colaciono ainda ementa da Solução de Consulta COSIT nº152/2018, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS **AUXÍLIO-CRECHE.**

*O Ato Declaratório PGFN nº 13/2011 impede a constituição de crédito tributário de contribuição previdenciária (inclusive patronal) relativamente aos pagamentos efetuados a título de **auxílio-creche** a trabalhadores com filhos até o limite de cinco anos de idade, **quando devidamente comprovadas as despesas realizadas**, porém, atendidos os requisitos legais de não integração do salário-de-contribuição previstos no art. 28, § 9º, alínea “s”, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não incidem contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a trabalhadores com filhos até o limite de seis anos de idade;*

(...)

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, art. 19, inciso II, § 4º; Ato Declaratório PGFN nº 13, de 20 de dezembro de 2011; Ato Declaratório PGFN nº 1, de 2 de janeiro de 2014; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, § 9º, alínea “s”; Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 214, § 9º, incisos XXIII e XXIV; e Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, art. 58, incisos XXII e XXIII (g.n.)

Também o art. 214, § 10, do Decreto nº 3.048/1999 legitima o procedimento adotado pela autoridade lançadora, senão vejamos:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

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

(...)

XXIII - o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas; (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a

legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. (g.n.)

Portanto, irreparável o lançamento neste particular.

Novamente se observa que o lançamento não está a debater o mérito acerca do reconhecimento do auxílio creche como despesa indenizatória, pago quando a empresa não fornece espaço adequado para os filhos dos funcionários, nos termos da legislação vigente.

O que está em discussão, e é objeto do lançamento é **que tal parcela fora paga em desacordo com a legislação de regência**, a qual repisamos a seguir.

O reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas.

Ora, a natureza de um reembolso demanda que os documentos de comprovação, tanto das crianças objeto do benefício quanto da despesa realizada sejam apresentadas. E, novamente, **estes documentos, que servem para afastar a incidência da tributação, não foram apresentados. É neste aspecto que está delimitado o lançamento e, destaque, na ação judicial citada o que se discutiu foi a natureza indenizatória, prevista na legislação e, naturalmente, reconhecida pelo Poder Judiciário.**

Já o lançamento aponta exatamente para a necessidade de, a fim de afastar a tributação, demonstrar que tal despesa é de fato um reembolso e não um apêndice salarial previsto no acordo trabalhista, em percentual da remuneração, travestido de indenização, situação esta, lamentavelmente, corriqueira inclusive para pagamento de vantagens a servidores públicos, que por certo demandará uma forte reflexão dos poderes legislativo e judiciário.

No último tópico, que se refere ao auxílio educação, o acórdão recorrido traz em seu voto condutor o ponto de discordância:

Da rubrica “Pagamento de Auxílio Escolar”

No tocante a esta rubrica, não houve contestação por parte da Impugnante quanto aos valores apurados, fincando sua defesa na tese de que tais rubricas não sofreriam incidência de contribuição previdenciária.

Todavia, tal rubrica se referia a pagamento de auxílio para aquisição de material escolar, ainda que constante em cláusula de acordo coletivo de trabalho, este não é previsto pela legislação previdenciária como não integrante do salário-de contribuição, representando assim salário-utilidade e, como tal, deve ser considerado base de cálculo de contribuições previdenciárias.

A recorrente destaca, em sua manifestação, que ,por força de Acordo Coletivo de Trabalho firmado pela unidade de Londrina, a recorrente pagava aos seus funcionários auxílio escolar em parcela fixa e anual com o intuito de contribuir para a aquisição de material escolar para os filhos de seus empregados.

Colaciona-se:

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA - AUXÍLIO ESCOLAR

A título de auxílio escolar para aquisição de material escolar, a empresa pagará a cada um de seus empregados que comprovem possuir filhos cursando o ensino fundamental e o ensino médio em escola pública e privada, a importância de 35% (trinta e cinco por cento), de 1 (um) salário normativo do mês de janeiro/2012 a ser pago no mês de fevereiro/2012. (fls. 375 do presente processo)

Os valores fornecidos pelo empregador, nesses casos, por óbvio, não estão contidos na definição de salário e, bem assim, não apresentam natureza remuneratória.

Saliente-se que a **CLT assevera, em seu art. 458, §2º, II³, que não serão consideradas salário as utilidades concedidas pelo empregador que fomentem a educação**, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e **material didático**.

Destaca em seus argumentos jurisprudência sobre o tema.

Trata-se, pois de um assunto bastante controverso e, inclusive na Câmara Superior, tem sido decidido por voto de qualidade.

Importa trazer ao debate julgados que entendo pertinentes:

Cito o acórdão 2202-008.620, de Relatoria da Conselheira Sonia de Queiroz Acioly, onde a turma, por unanimidade de votos, entendeu devida a contribuição sobre material escolar.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESPESAS COM MATERIAL ESCOLAR. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. A isenção referida na alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 não alcança o custeio de despesas com a aquisição de material escolar.

No recente acórdão 9202-011.635 – CSRF/2ª TURMA, com redação do voto vencedor da conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, o acórdão fora assim ementado

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESPESAS COM MATERIAL/KIT ESCOLAR. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. A isenção referida na alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 não alcança o custeio de despesas com a aquisição de material/KIT escolar.

Importa extrair os seguintes excertos do voto:

E neste ponto, registre-se, por exemplo, que os conceitos de “salário de contribuição” e “empregado” se encontram, para fins previdenciários, ao abrigo do artigo 28, caput, e 12, I, “a”, respectivamente, da Lei 8.212/91. Dito isso, dando concretude à norma constitucional, no artigo 28, I, da Lei 8.212/91 foi incluída, na conceituação de “salário de contribuição”, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, incluído ainda nesse conceito as gorjetas e os ganhos habituais na forma de utilidades.

Desse conceito, inegavelmente abrangente, penso que todo o valor pago ou qualquer espécie de ganho concedido ao empregado no âmbito da relação de emprego íntegra, sim e a priori, o conceito de salário de contribuição. É dizer, todo o valor pago ou ganho que o empregado vier a obter – por força de lei ou contrato - em razão exclusivo do vínculo que mantém com o empregador, sem o qual não faria jus a ele, está incluído nesse conceito.

Nessa toada, penso que a análise da temática acerca de

- i) se a verba teria sido paga pelo ou para o trabalho,
- ii) se é indenizatória ou não ou

se ressarcitória ou não, ficou a cargo do próprio legislador, quando, no § 9º daquele artigo 28, por meio de uma relação a meu ver numerus clausus, como se extrai da expressão “exclusivamente”, fez Veja-se, abriu-se mão da tributação da verba para que houvesse o pagamento de um auxílio educação aos empregados e, mais a frente, com a edição da Lei 12.513/2011, estendeu-se, por questões de política social, penso eu, dito benefício também aos dependentes dos empregados. Seria, a meu ver e em menor extensão, a mesma lógica que se tem nº reembolso do salário

família e salário maternidade pagos pelo empregador, ex vi do inciso IV, do artigo 1º da IN RFB 2055/2021.

Anote-se a questão do vale transporte e das diárias para viagens, que, frise-se, são concedidos ao empregado para o trabalho e, ainda assim, o legislador fez questão de o excluir, taxativamente, da base imponible do tributo. O mesmo pode-se dizer das verbas de natureza indenizatória e dos ressarcimentos, a exemplo da licença prêmio indenizada, férias indenizadas, ressarcimento pelo uso de veículo do próprio empregado, dentre outras. Foram todas elas positivadas pelo legislador, ainda que me pareça tratar-se de caso de pura e flagrante não incidência tributária.

iii) constar quais as verbas, percebidas no bojo da relação trabalhista, não integrariam tal conceito. Some-se a isso, os casos em que o legislador houve por bem renunciar à tributação da verba em contrapartida a um retorno social por parte do empregador, a exemplo dos auxílios educação e saúde pagos a seus empregados.

(...)

Posto desta forma, há de se convir que negar vigência ou relativizar a aplicação do RPS, consubstanciado no Decreto 3.048/99, ao argumento, por exemplo, de que extrapolaria sua função regulamentadora, implicaria, em última análise, promover o controle de sua legalidade, o que não me parece ser da competência deste Colegiado, e que difere, sobremaneira, de se promover o controle de legalidade do ato administrativo do lançamento.

(...)

Fixada a natureza de salário-de-contribuição da verba, resta-nos examinar se a não incidência da exação encontraria abrigo em alguma das hipóteses do § 9º citado alhures, mais especificamente, em sua alínea “t”, na redação vigência à época dos fatos geradores dos autos, forte no artigo 144 do CTN. Vejamos:

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

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de

1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo." (grifei)

Posto desta forma e à luz do que consta no artigo 111 do CTN, é de se convir que, de fato, a conjugação desses dispositivos **não autoriza a conclusão de que os KIT/materiais escolares destinados aos empregados e a seus dependentes estariam albergados pela isenção, de sorte que ditas utilidades integram o salário de contribuição.**

Assim sendo, em que pese o entendimento pessoal deste relator que, em determinadas situações o material didático pode ser entendido como indissociável ferramenta para a transmissão do conhecimento (algo comum no uso de materiais de consumo em escolas técnicas), a falta de previsão legal, **apontada com precisão nos recentes acórdãos da Câmara Superior destacam que, inexistindo a previsão legal para o afastamento de tais rubricas** (que no caso em tela estão limitadas, no lançamento, aos valores correspondente a material escolar e não ao custeio de educação para empregados, já tipificada e acatada), não cabe a este colegiado dar interpretação extensiva à legislação tributária.

Deste modo, entendo que não merece reforma o acórdão recorrido, também no tocante a este tema.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria