



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.720956/2010-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.700 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2023
Recorrente START SISTEMA E TECNOLOGIA EM RECURSOS TERCEIRIZAVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. DIALETICIDADE.

Por ausência de preenchimento de pressuposto de admissibilidade, não deve ser conhecido o recurso que limita-se a replicar as razões lançadas em sede impugnatória, negligenciando a ausência do conhecimento parcial da insurgência.

CONCOMITÂNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. PROCESSO JUDICIAL. CONHECIMENTO PARCIAL. SÚMULA CARF Nº 01.

Importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

INCRA. SEBRAE. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária (Súmula CARF nº 2).

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais - *ex vi* da Súmula CARF nº 28.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. ÔNUS DA PROVA.

O salário-de-contribuição corresponde à totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.

Cabe à fiscalização comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário, ao passo que o contribuinte deve demonstrar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas no tocante à exigência de contribuições sobre verbas pagas em pecúnia; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela START SISTEMA E TECNOLOGIA EM RECURSOS TERCEIRIZAVEIS LTDA. contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – DRJ/REC–, que *não conheceu da impugnação* no tocante à incidência de contribuições sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente e acidentado, salário-maternidade, férias, terço constitucional de férias, adicional de horas extras e aviso prévio indenizado, em razão de estarem sendo discutidas em processo judicial; para, na parte conhecida, *negou-lhe provimento*.

O auto de infração nº 37.273.346-8 foi lavrado para a exigência de contribuições destinadas a terceiros (salário educação, INCRA, SENAC, SESI, e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações dos segurados que prestaram serviços à empresa no período de 01 a 12/2007, totalizando crédito de R\$ 665.022,84 (seiscentos e sessenta e cinco mil, vinte e dois reais e oitenta e quatro centavos) – *vide* f. 5/10.

A auditoria fiscal ainda considerou que os fatos geradores configuram, em tese, o crime de sonegação de contribuição previdenciária.

Cientificada do lançamento, apresentou impugnação (f. 1.378/1.406) suscitando, em apertada síntese:

II. Da necessidade de exclusão de algumas rubricas da base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas no presente auto de infração.

8 - Sabe que a Impugnante está obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária "sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados", nos moldes da norma jurídica disposta no art. 195, I, "a", da CF/88.

Como demonstrado adiante, os "rendimentos do trabalho" prescritos na norma constitucional referida restringem-se às verbas de natureza remuneratória, ou seja, contraprestação paga, exclusivamente, pelo labor (efetiva prestação de serviço) dos trabalhadores.

9 - Nada obstante a incontroversa hipótese de incidência da exação em questão, o Fiscal incluiu na base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas no presente auto de infração valores relativos (i) aos quinze (15) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado (antes da obtenção do auxílio-doença ou do auxílio-acidente), (ii) a título de salário-maternidade, (iii) férias, (iv) terço constitucional de férias, (v) do adicional de horas extras, bem como (vi) de aviso prévio indenizado.

Consoante restará demonstrando em sucessivo, tal cobrança é inconstitucional e ilegal, vez que os valores pagos sob tais rubricas não possuem natureza remuneratória (contraprestação por serviço prestado) exigida pela Constituição Federal, como também, pelo artigo 22, I, da Lei Federal nº 8.212/91, pois os trabalhadores recebem tais valores em função de garantias legais (natureza indenizatória), não sendo contraprestação por nenhum labor (serviço) prestados por estes.

(...)

III. Da inexistência de crime fiscal. Da inexistência de sonegação de contribuição previdenciária. Da existência de vício formal. Da sobreposição das informações quando da retificação (correção) ou inclusão de novas informações.

22 - Conforme informado anteriormente, o fiscal constatou a existência de suposta *5.1 DIVERGÊNCIA FOLHA DE PAGAMENTO VERSUS GFIP", tendo a Impugnante cumprindo a intimação para declarar nas GIP's as contribuições e remunerações até então não declaradas.

Não há que se falar em qualquer crime fiscal pela em razão das divergências encontradas entre a folha de pagamento e as GFIP's apresentadas pela Impugnante.

Informou a Impugnante que as divergências detectadas nas planilhas anexas ao Termo de Intimação são decorrentes de erro quanto ao procedimento de retificação das GFIP's, uma vez que não se atentou para o fato de que as GFIP's retificadoras sobrepõem-se às GFIP's anteriormente entregues.

A Impugnante confessa a existência de erros formais, porém refuta qualquer afirmação no sentido de que tenha agido de forma dolosa no sentido de sonegar as contribuições previdenciárias devidas. (Fls. 1399)

(...)

IV. Da natureza não salarial dos valores considerados salários in natura. Da necessidade de exclusão dos valores pagos pela Impugnante a seus funcionários a título de "CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, AJ. CUSTO TRANSPORTE, AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO.

ALUGUEL MOTO, MANUTENÇÃO VEÍCULO, DESPESA CELULAR, VALE REFEIÇÃO - FAT." Da irrelevância dos valores terem sido pagos em dinheiro

(...)

Com isso, mostra-se equivocada a inclusão na base de cálculo das exações os valores pagos pela Impugnante a seus funcionários a título de CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, AJ CUSTO TRANSPORTE AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO, ALUGUEL MOTO, MANUTENÇÃO VEÍCULO, DESPESA CELULAR, VALE REFEIÇÃO FAT", vez que irrelevante o fato da Impugnante ter pago em dinheiro tais benefícios.

24- Especificamente em relação às rubricas "AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO, ALUGUEL MANUTENÇÃO VEÍCULO", torna-se necessário afastar a natureza de salário in natura ou salário utilidade de tais valores, pois tais valores não possuem finalidade contra prestativa.

(...)

Todos os valores acima destacados são pagos pela Impugnante como forma de indenizar os funcionários pela utilização de seus veículos (carro e moto) para a realização de serviços externos em favor da Impugnante.

Da mesma forma, os valores relativos "DESPESA CELULAR servem para indenizar os empregados da Impugnante pela utilização de seus telefones pessoais em favor da empresa, situação hoje bastante comum, não podendo ser caracterizado como salário in natura.

25 - Com relação às rubricas denominadas de "CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, VALE REFEIÇÃO - FAT" também não podem ser classificadas salário in natura, pois o Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que "quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT", vejamos:

(...)

V. Da impossibilidade da "5.3 GLOSA DE SALÁRIO FAMÍLIA".

26 - Conforme noticiando anteriormente, o Fiscal glosou grande parte dos valores utilizados pela Impugnante a título de SALÁRIO FAMÍLIA, vez que considerou que o benefício foi pago em desacordo com os parâmetros estabelecidos pela legislação previdenciária.

Na realidade, a glosa de salário família decorreu, exclusivamente, do fato de ter o Auditor Fiscal ter considerado os valores acima escritos, quais sejam, "CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, AJ CUSTO TRANSPORTE, AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO, ALUGUEL MOTO, MANUTENÇÃO VEÍCULO, DESPESA CELULAR, VALE REFEIÇÃO - FAT, como de natureza salarial (salário in natura), ou seja além de indevidamente exigir a contribuição previdenciária sobre tais valores, glosou grande parte do salário família, pois o salário dos empregados acrescido do suposto "salário in natura" implicavam no indevido pagamento do "salário família" por parte da Impugnante.

Assim, uma vez revista a natureza salarial dos valores acima mencionados, que não possuem característica de salário in natura, necessariamente, não poderá ser mantida a glosa a título de "salário família", sob pena de restar a Impugnante prejudicada por equívoco do auditor fiscal.

(...)

V. Da impossibilidade da incidência das contribuições destinadas ao custeio do SEBRAE e do INCRA sobre a folha de salários ou remunerações pagas pelas Impetrantes a seus empregados e prestadores de serviços, por incompatibilidade com o art. 149, § 2º III, "a", da Constituição Federal em vigor.

25 - Consoante será demonstrado adiante, entende a Impugnante que as referidas contribuições não encontram esteio na atual ordem constitucional, manifestando-se ilegítimas (=inconstitucionais) as respectivas cobranças.

Conclusão e Requerimentos

32 - Diante de todo o exposto, deprecia a Impugnante para que seja revisto o lançamento, excluindo da base de cálculo das contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE) todos os valores que não possuem natureza salarial ((j) aos quinze (15) primeiros dias de afastamento do funcionário doente ou acidentado antes da obtenção do auxílio doença ou do auxílio-acidente), (li) a título de salário-maternidade, (iii) férias, (iv) terço constitucional de férias, (v) do adicional de horas extras, bem como (vi) de aviso prévio indenizado)), como também, que seja afastada a natureza de salário in natura dos valores acima destacados (CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, AJ CUSTO TRANSPORTE, AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO, ALUGUEL MOTO, MANUTENÇÃO VEÍCULO, DESPESA CELULAR, VALE REFEIÇÃO - FAT") e, por fim, que seja anulada a cobrança dos valores relativos às contribuições para o SEBRAE e para o INCRA sobre a folha de salários, na modalidade atualmente arquitetada, é incompatível com art. 149, § 2º, III, "a", da Constituição Federal em vigor. (f. 1.119)

Ao apreciar as teses suscitadas, prolatado o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. EXIGÊNCIA. GFIP. NÃO REPERCUSSÃO.

Tratando-se de lançamento para a exigência de obrigação principal, tendo em vista o não recolhimento das contribuições devidas, não têm repercussão as justificativas para os erros nem as alegações de retificação das GFIP realizadas após o início da ação fiscal.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por 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, inclusive as gorjetas, os

ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, somente excluídas as parcelas expressamente determinadas pela lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA.

A busca pela tutela do Poder Judiciário acarreta a renúncia ao litígio na esfera administrativa, impedindo a apreciação da matéria objeto de ação judicial, resultando na constituição definitiva do crédito tributário.

ASPECTOS PENAIIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal são discutidos os aspectos relacionados ao crédito tributário, não sendo o foro competente para a discussão de aspectos penais relacionados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (f. 1134)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 09/07/2013, recurso voluntário (f. 1.149/1.189) replicando as mesmas razões lançadas em sede impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Antes de aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, mister o escrutínio dos fatos ensejadores da autuação e das razões de defesa apresentadas tanto em sede de impugnação quanto na fase recursal.

Da análise comparativa entre a peça impugnatória e a recursal fica evidenciada a completa identidade de ambas, limitando-se substituir expressões como “impugnação” e “impugnante” para “recurso voluntário” e “recorrente.” Em flagrante afronta ao princípio da dialeticidade, deixa de tecer uma linha pontuando eventual equívoco da instância *a quo* quando da apreciação de suas razões de impugnação. Tal constatação, por si só, suficiente para o não conhecimento do recurso; entretanto, apenas para robustecer a carência do preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, faço apontamentos adicionais.

Conforme relatado, a DRJ conheceu apenas parcialmente da impugnação, porquanto, na esteira do verbete sumular de nº 01 deste eg. Conselho, ao impetrar ação judicial, configurada a concomitância quanto à discussão no tocante à incidência de contribuições sobre os valores pagos nos quinze primeiros dias de afastamento do funcionário doente e acidentado, salário-maternidade, férias, terço constitucional de férias, adicional de horas extras e aviso prévio indenizado.

Negligenciando o conhecimento parcial, a despeito de relatar que a DRJ “ não conheceu parte das matérias deduzidas na defesa” deixa de tecer uma linha sequer acerca dos motivos pelos quais deveria ser a temática devolvida a esta instância revisora.

Ademais, aclarou a instância *a quo* não ser possível afastar a exigência das contribuições destinadas a terceiros (salário educação, INCRA, SENAC, SESI, e SEBRAE) com base na indigitada inconstitucionalidade da exação. Em idêntico sentido está a Súmula CARF nº 02 que diz falecer este eg. Conselho de competência para tanto.

E não só. Conforme já elucidado pela DRJ, “[n]o âmbito do processo administrativo fiscal são discutidos os aspectos relacionados ao crédito tributário, não sendo o foro competente para a discussão de aspectos penais relacionados.”(f. 1443) Em mesmo sentido está o verbete sumular de nº 28 deste Eg. Conselho, que elucida não ser o CARF competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Pelos motivos declinados, nem mesmo em atenção ao formalismo moderado ou, ainda, por força da primazia da solução de mérito expressa no CPC, possível conhecer das razões de insurgência que dissociadas na decisão da instância *a quo*. Demonstrado que a peça recursal não enfrenta os motivos declinados pela instância *a quo*, reiterando insurgência contra aspectos sequer controvertidos do lançamento, não preenchido os pressupostos de admissibilidade para conhecimento da peça recursal. **Conheço parcialmente do tempestivo recurso, presentes os demais pressupostos de admissibilidade.**

Remanesce a controvérsia em tão-somente um aspecto do lançamento.

Ao item IV da peça recursal atribuído o seguinte título:

Da natureza não salarial dos valores considerados salários in natura. Da necessidade de exclusão dos valores pagos pela Impugnante a seus funcionários a título de "CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, AJ CUSTO TRANSPORTE, AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO. ALUGUEL MOTO, MANUTENÇÃO VEÍCULO, DESPESA CELULAR, VALE REFEIÇÃO - FAT." **Da irrelevância dos valores terem sido pagos em dinheiro** (f. 1470; sublinhas deste voto)

Valendo-se exclusivamente de lições doutrinárias e jurisprudenciais, tenta afastar a incidência de contribuição previdenciária, negligenciando que, embora devidamente cientificada, falhou em comprovar como se dava o pagamento das verbas por ela rotuladas CESTA BÁSICA, AJ. CUSTO REFEIÇÃO, AJ CUSTO TRANSPORTE, AJ. CUSTO MOTO, MANUTENÇÃO MOTO. ALUGUEL MOTO, MANUTENÇÃO VEÍCULO, DESPESA CELULAR, VALE REFEIÇÃO - FAT.

Como bem pontuado pela instância *a quo*,

necessário esclarecer que, a despeito dos nomes atribuídos, as rubricas foram colhidas pela Fiscalização nas folhas de pagamentos e correspondem a valores pagos em dinheiro, e não utilidades, como pretende dizer o Impugnante.

Desse modo, tratandose de verbas pagas em dinheiro, com registro nas folhas de salário, as verbas integram o conceito de salário de contribuição, visto que o

sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que se enquadram em quaisquer das exclusões indicadas no §9.o, do art. 28, da Lei n.º 8.212/91.

Assim, afasta-se a aplicação do entendimento do STJ que exclui da incidência a alimentação paga *in natura*, às rubricas “CESTA BÁSICA, AJ CUSTO REFEIÇÃO, VALE REFEIÇÃO – FAT”, porque não foram fornecidos alimentos aos segurados, mas valores em espécie que, assim, integram o salário-de-contribuição dos obreiros.

Atente-se para o fato de que não é o epíteto dado à rubrica que lhe confere natureza jurídica. Para caracterizar a verba como indenizatória, necessário que o sujeito passivo esclareça como o pagamento se processa, demonstrando as despesas reais em que o trabalhador incorreu, em cumprimento do contrato de trabalho, e o seu respectivo pagamento, conforme documentos devidamente escriturados na contabilidade. Sem tais comprovações, atribuir o nome de ajuda de custo apenas faz presumir parcelas salariais dissimuladas.

Notese, mais uma vez, que o Impugnante não carrou ao feito qualquer documento para comprovar que os valores foram pagos como forma de indenizar os funcionários pela utilização de seus veículos ou celulares para a realização de serviços externos em seu favor. (f. 1449/1450)

Vejamos, por exemplo, os esclarecimentos, desprovidos de qualquer prova, acerca do que corresponderia a AJ CUSTO TRANSPORTE e REFEIÇÃO paga em dinheiro:

Declaramos para os devidos fins de esclarecimento (...) que as ajuda de custo (transporte e refeição) pagas em folha de pagamento são referentes aos empregados que ainda não possuem os cartões (transporte e refeição), e que eventualmente quando há viagens programadas disponibilizados também em sua folha de pagamento através da rubrica ajuda de custo o valor para custeio de seus deslocamentos e alimentação. (f. 117)

Consabido que, nos termos da Súmula CARF nº 89, ainda que pago em pecúnia, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias o dispêndio com vale-transporte. Entretanto, neste caso, incluída na rubrica valores pagos em supostas viagens eventualmente realizadas, conforme apenas narra a recorrente.

O mesmo ocorre com o VALE REFEIÇÃO – FAT, em que ausente provas de que o pagamento da alimentação se daria por intermédio de tíquetes, mister a inclusão do montante na base de cálculo. Contraditoriamente, embora afirme se tratar de vale refeição, reconhece que os montantes eram pagos em dinheiro. **Rejeito a alegação.**

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

