



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

**Processo nº** 10480.722854/2010-29  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 2202-000.764 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Data** 05 de abril de 2017  
**Assunto** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** PLENO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada – Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gestó, Cecília Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada.

### **Relatório**

Adoto como relatório, em parte e fazendo destaques, aquele elaborado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fl. 2622 e ss.), complementando-o ao final:

*Trata-se de crédito tributário lançado pela autoridade fiscal em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo às contribuições sociais devidas pela empresa, parte patronal. O crédito tributário apurado, consolidado em 11/10/2010, com ciência pessoal pelo interessado em 25/10/2010, consubstancia-se no valor originário de **R\$ 1.812.424,14**, que acrescido de multa e juros totaliza a quantia de R\$ 4.042.907,33, sendo relativo ao período de apuração de 01/2006 a 12/2008. (DEBCAD: 37.292.473-5.)*

**Os fatos geradores de contribuições previdenciárias, objeto deste Auto de Infração, não foram declarados até o início do procedimento fiscal nas GFIP's, conforme preceitua o art 32, da Lei 8.212/1991.**

De acordo com o Relatório Fiscal (RF), em síntese, foram identificados os seguintes fatos geradores:

**Divergência Folha de Pagamento x GFIP:** Mediante análise realizada nas folhas de pagamentos apresentadas e as GFIP's armazenadas nos sistemas cooperativos da SRFB, constatou-se divergências nas remunerações pagas aos segurados empregados. Tais divergências foram lançadas nos levantamentos: F1, F11 e F12 FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 515) e F2, F21 e F22 FOLHA DE PAGAMENTO (FPAS 655).

**Contribuintes Individuais:** No exame da escrituração contábil, especificamente das contas nº 9110103001 e 4110103001 SERVIÇOS PRESTADOS - PF, 9110103002 e 4110103002 SERVIÇOS PRESTADOS - PJ, 21101010079 LINO BARTOLOMEU MORAIS e 91101030014 PROMOÇÕES E EVENTOS, foram identificados pagamentos realizados a segurados contribuintes individuais não declarados nas GFIP's. Os referidos pagamentos foram extraídos dos Livros Diários nº 19 a 22 (ref. 2006), nº 23 a 26 (ref. 2007) e nº 27 a 30 (ref. 2008). Foram anexadas folhas dos Livros Razão com tais lançamentos. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: C1 e C11 CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

**Pró-labore:** Constataram-se lançamentos na conta nº 91101010019 PRÓ LABORE, referente à retirada pelas sócias, Sônia Maria Lourenço da Silva e Cleônides Lourenço da Silva, sem a devida declaração nas GFIP, conforme demonstrativo abaixo. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: PC e PCI PRÓ LABORE CONTABILIDADE. Nas contas do Ativo Circulante, nº 11203030001 (CLEÔNIDES L SILVA) e nº 11203030002 (SÔNIA M L SILVA), nos exercícios de 2007 e 2008, as sócias retiraram pró-labore, ora a título de adiantamento, ora como adiantamentos para compra de terrenos. No entanto, essas retiradas não transitaram a débito pela conta de resultado nº 91101010019 PRÓLABORE, restando evidente para fiscalização que se trata de pró-labore retirado como se fosse adiantamento. No anexo RL Relatório de Lançamentos podem ser visualizadas as contas e as datas dos efetivos lançamentos. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: P2, P21 e P22 PRÓLABORE CONTABILIDADE.

**Pagamento de Reembolso nas Folhas de Pagamento:** Por intermédio dos Termos de Intimação Fiscal nº 06 e nº 07 foi solicitado ao sujeito passivo que informasse do que se tratavam as rubricas pagas nas folhas de pagamentos a título de "REEMBOLSO TRAN" e "REEMBOLSO EXTRA FAT". Contudo, nas datas aprazadas, o contribuinte não prestou os esclarecimentos necessários à fiscalização. Assim, os reembolsos foram considerados como tributáveis para Previdência Social, sendo a base de cálculo lançada nos levantamentos: RF, RF1, R2 e R21 REEMBOLSO FOLHA.

**Divergência entre Folha de Pagamento e RAIS:** Em 13/09/2010, o sujeito passivo foi regularmente intimado, a prestar esclarecimentos

quanto às divergências existentes entre as remunerações constantes nas folhas de pagamentos de salários e as declaradas na Relação Anual de Informações Sociais RAIS. Entretanto, o contribuinte **prestou esclarecimentos insuficientes**, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento nos levantamentos: DR, DR1 e DR2 DIVERGÊNCIA RAIS X FOLHA. Informa o Relatório Fiscal que nas competências 13/2007 e 13/2008 (13º salário) a divergência foi corrigida, haja vista que só após a intimação foram apresentadas as folhas de pagamentos corretas.

**Glosa de Compensação:** A empresa procedeu indevidamente à compensação de contribuições previdenciárias nas competências, 13/2007, 09/2008, 11/2008, 12/2008 (estabelecimento 70.059.043/000128) e 09/2007 (estabelecimento 70.059.043/000551) e informou esta operação nas GFIP's (cópias anexas), no campo Valor compensado. Compensou-se indevidamente também ao inserir no campo Valor compensado/abatido **retenções maiores do que as registradas na conta do seu ativo circulante CRÉDITOS IMPOSTOS RETIDO NA FONTE**, sub-conta INSS nº 112.04.010007, na qual estão escrituradas as retenções de 11% sobre as notas fiscais de serviços, em decorrência de cessão de mão de obra por parte da autuada. **Ditas compensações se referiram à retenção de 11% (onze por cento) sobre as notas fiscais de serviço de que trata o art. 31 da Lei 8.212/91.** A informação indevida na GFIP de valores de compensação ocasiona a redução do total das contribuições sociais declaradas. A base de cálculo foi lançada nos levantamentos: GC e G3 GLOSA COMPENSAÇÃO.

**Salário utilidade – alimentação:** Mediante a lavratura dos Termos de Intimação Fiscal nº 01 e 02 foi solicitado ao sujeito passivo o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador PAT. **Entretanto não comprovou que atendia aos requisitos previstos na legislação para fornecer alimentação a seus empregados**, constituindo, portanto, em nítida parcela salarial "in natura" nos termos do art. 458 da CLT. A base de cálculo considerada pela fiscalização como tributável foi lançada nos levantamentos SU e SUI SALÁRIO UTILIDADE ALIMENTAÇÃO.

**Das diferenças de acréscimos legais:** A empresa pagou a menor os acréscimos legais de que tratam os artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, vigentes à época dos recolhimentos em atraso. Os valores decorrentes deste débito encontram-se discriminados no Relatório **DAL Diferença de Acréscimos Legais**.

Informa ainda o Relatório Fiscal que **todas as guias** da previdência social, no código de pagamento 2100 (Empresas em Geral) e 2119 (exclusivo para Outras Entidades), relativas ao período de 01/2006 a 12/2008, **foram deduzidas (apropriadas)** dos créditos previdenciários ora constituídos, estando relacionadas no relatório "RDA Relatório de Documentos Apresentados", anexo ao auto de infração. **Estes pagamentos foram efetuados pela empresa antes do início do procedimento fiscal e se referem a valores declarados e não declarados em GFIP, estas também entregues antes do início da ação fiscal.** Saliente-se que os valores declarados nas GFIP, antes do início

*deste procedimento fiscal, foram lançados no levantamento "G1 GFIP FPAS 515" e "G2 GFIP FPAS 655".*

*Neste sentido, destaca que os valores declarados nas GFIP's entregues antes do início da ação fiscal não foram objeto de lançamento na presente fiscalização porque já foram constituídos por meio da própria GFIP, que possui caráter declaratório e natureza jurídica de confissão de dívida.*

*Considerando que os fatos relatados ao longo do relatório configuram, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337A, inciso I II e III, do Código Penal, acrescentado pela Lei 9.983, de 14/07/2000, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para posterior envio ao Ministério Público Federal.*

*A autoridade fiscal considerou que o sujeito passivo cometeu vários ilícitos tributários e aplicou a multa de ofício acrescida de 50%, conforme previsão no artigo 44, § 2º da Lei 9430/96.*

*Foi obedecido o princípio da retroatividade benigna no cálculo da multa.*

*A autoridade fiscal anexou ao auto de infração a documentação embasadora do lançamento.*

Cientificada desse lançamento, a contribuinte apresentou IMPUGNAÇÃO (fl. 2322), onde, em resumo, assim manifestou-se: existem vícios no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, que tornam nulo o lançamento; há impossibilidade de constituir crédito tributário com fulcro em Livro Diário, não houve solicitação do Livro Caixa; a Fiscalização desconsiderou suas alegações e tributou a diferença constante entre a RAIS e a Folha de Pagamento, fundamentando a sua atitude na aferição indireta, prevista na Lei 8.212/91; houve constituição de créditos tributários cujos pagamentos já tinham sido realizados; foram desconsideradas as informações contidas nas GFIP's que foram retificadas em virtude das determinações da fiscalização em Termo de Intimação; a Impugnante foi enquadrada no grau de risco MÉDIO (2%), sem considerar que grande parte dos segurados da Impugnante são *promotores de venda* que se enquadram no risco da atividade leve (1%); há impossibilidade de considerar os custos com alimentação como base de cálculo da contribuição previdenciária; o Auditor Fiscal não poderia considerar a parcela paga *in natura* aos seus trabalhadores a título de PAT como sendo salário de contribuição e, conseqüentemente, base de cálculo das contribuições sociais; há impossibilidade de se exigir a contribuição previdenciária patronal e a contribuição para o SAT sobre as remunerações repassadas aos trabalhadores temporários; a Impugnante não deve proceder ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal prevista no artigo 195, inciso I da CF/88 (antes da EC nº 20/98 regulamentada pelo artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, porque mesmo diante da nova redação da Lei 8.212/91, ela não se enquadra no conceito de contribuinte por não realizar nenhum dos fatos geradores previstos nos incisos I e II do artigo 22, uma vez que não é empregadora nem tomadora dos serviços dos trabalhadores temporários; existe impossibilidade de considerar os valores de reembolso de transporte (inclusive quilometragem), na composição da base de cálculo das contribuições previdenciárias; existe impossibilidade de incluir a parcela relativa aos pagamentos efetuados a título de 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, auxílio doença e horas extras na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária; o valor das retenções contidas nas notas fiscais é superior àquele considerado pela fiscalização e as retenções

procedidas pelos Tomadores de serviços e os recolhimentos efetuados em GPS são suficientes para extinguir o crédito tributário apurado.

Ao julgar a Impugnação, a DRJ 1 no RIO DE JANEIRO/RJ, decidiu **manter integralmente o lançamento**, em resumo, com as seguintes considerações:

1 - A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, a rigor do art. 30, I, *b*, da lei 8.212/91, bem como a empresa de trabalho temporário é obrigada a recolher, no prazo definido em lei, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços e sobre a remuneração dos trabalhadores temporários.

2 - Tendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF sido emitido e o sujeito passivo cientificado de acordo com as normas legais que o regem, o mesmo é plenamente válido, não cabendo a nulidade da autuação.

3 - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

4 - A fim de ser obedecido o comando do art. 106, II, *c* do CTN referente à retroatividade benigna da lei na aplicação de penalidade menos severa ao sujeito passivo, cabe à autoridade fiscal proceder à comparação das multas aplicadas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores com as impostas pela legislação superveniente, sendo válida a multa mais benéfica ao contribuinte.

5 - Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. A legislação de regência determina a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, de acordo com o enquadramento da empresa conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

6 - Os pagamentos legalmente considerados como salário de contribuição, para fins previdenciários, compõem a base de cálculo da contribuição à Seguridade Social, referindo-se a salário de contribuição, 1/3 de férias, aviso prévio indenizado, auxílio doença e horas extras.

7 - A inobservância das condições e limites na concessão de auxílio alimentação, conforme previsto na legislação específica, atribui a esta verba o caráter remuneratório, para todos os efeitos, inclusive para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Cientificada dessa decisão em 01/07/2014 (conforme AR na fl. 2670) e ainda inconformada, a interessada protocolou, em 30/07/2014, RECURSO VOLUNTÁRIO (fl. 2676) onde, em resumo, assim expõe suas razões:

a) a recorrente é empresa privada que exerce atividade de locação de mão de obra especializada e agenciamento de mão de obra temporária (recrutamento, seleção de pessoal, treinamento, merchandising, promoções e eventos, *telemarketing*, limpeza, higienização, copa, *moto boys*, etc... conforme TVF fl. 113)

b) **preliminarmente**, sempre pugnando pela nulidade da autuação:

b.1 fala do MPF, aponta vícios de inclusão de Auditores e prorrogação de prazo.

b.2 é optante do lucro presumido, não está obrigada a manter o Livro Diário. A seguir fala do Livro Razão e diz que este também não é obrigatório. E então conclui que a fiscalização somente poderia efetuar suas apurações com base no Livro Caixa.

b.3 a fiscalização desconsiderou suas explicações de que a diferença entre as folhas de pagamento e a RAIS eram decorrentes do fato de que a massa salarial constante dessa última era composta de todas as verbas remuneratórias, indenizatórias e rescisórias, incluindo trabalhadores celetistas e temporários. Utilizou-se de "aferição indireta" prevista na Lei nº 8.212/1991, o que somente poderia ser aplicado após a Lei nº 11.941/2009, não podendo alcançar fatos geradores de períodos pretéritos.

b.4 ajuizou ação em 16/11/2010, já transitada em julgado, para não recolher contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de alimentação de seus empregados. Anexa documentos.

b.5 existem ainda outras ações judiciais que cita especificamente, relativas a 1/3 constitucional sobre férias, horas extras, aviso prévio indenizado, auxílio transporte e auxílio doença. Anexa documentos.

Na fl. 2729 e ss. constam peças de Ação Ordinária na Justiça Federal, onde o autor requer que seja declarado que a parcela paga *in natura* aos seus trabalhadores não seja considerada base de cálculo de contribuições previdenciárias (certidão fl. 2735). Nas fls. 2737 e ss. constam peças de outra Ação, onde observo provimento apenas em relação ao terço constitucional de férias. Nas fls. 2742 e ss. consta Apelação Cível tratando de aviso prévio indenizado, horas extras e afastamento por motivo de doença.

c) **No mérito:**

c.1 as contribuições sociais relativas às remunerações pagas às sócias Cleônides e Sônia Maria foram pagas em 2008, mediante GPS, que não foi analisada pelo Auditor.

c.2 quando recebeu o Termo de Intimação nº 06, procedeu à retificação de GFIP. No entanto, a fiscalização desconsiderou as informações ali contidas. Considerando a retificação, não caberia ser aplicada contra si a multa punitiva no percentual de 112,5%.

c.3 a rigor, deveriam ser aplicadas três diferentes alíquotas da contribuição para o SAT. Entretanto, considerando a preponderância da atividade, prevista no Decreto nº 3.048, de 1999, deveria ser enquadrada na alíquota de 1% (promoção de vendas) e não de 2% (grau de risco médio) como fez a fiscalização.

c.4 o trabalhador temporário que ela agencia para terceiros não possui vínculo empregatício com nenhuma das partes. Só pode prestar serviços a um mesmo tomador pelo prazo de três meses. As empresas de trabalho temporário têm seu funcionamento regido pela Lei nº 6.019/74. Não é o recorrente quem de fato efetua o pagamento ao trabalhador, somente efetuando repasses, assim sendo não é contribuinte de contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor pago a esses trabalhadores temporários. O conceito de empregador e de empregado, para fins de aplicação do artigo 195 da CF/88 são interligados ao regime celetista,

o que não se aplica à recorrente. Defende que não deveria se submeter ao recolhimento das contribuições previstas no artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, porque não existe o pagamento de salários e os "temporários" não são seus empregados. Fala de ilegalidade e inconstitucionalidade.

c.5 exercendo atividade de locação de mão de obra e agenciamento de mão de obra, os clientes exigem, muitas vezes, que o trabalhador tenha veículo próprio, o que faz com que seja indenizado/ressarcido por sua utilização. Cita jurisprudência do STJ e do CARF, para concluir que sobre esses valores não incide contribuição previdenciária.

c.6 os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas. Em praticamente todas as competências, os valores considerados pela fiscalização são inferiores aos valores constantes dessas notas. Pede a conversão do julgamento em diligência para que seja "*verificado o alegado*".

c.7 se forem considerados todos os seus argumentos, se concluirá que os valores recolhidos mediante GPS e retenção por parte dos tomadores do serviço são suficientes para extinguir os créditos tributários.

No pedido fala em "anulação" total do Auto de Infração.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é aquele existente na seqüência do processo digital, em meio magnético (*arquivo .pdf*).

São várias as preliminares levantadas, pedindo a nulidade do lançamento. Dentre elas, destaco as que se referem à informação do movimento de ações com o objetivo de ver reconhecido, na esfera judicial, o direito à não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de alimentação de seus empregados e relativas a 1/3 constitucional sobre férias, horas extras, aviso prévio indenizado, auxílio transporte e auxílio doença.

A questão do ajuizamento dessas ações não foi exposta à 1ª instância de julgamento administrativo. Observo que na folha 2322 consta o protocolo da Impugnação (assinada em 11 de novembro de 2010) na data de 17/11/2010.

No recurso, fl. 2682, o contribuinte abre o tópico "**preliminar 05 - do descumprimento de ordem judicial transitada em julgado**", para dizer que "*no dia 16/novembro/2010 ajuizou Ação Declaratória em desfavor da União Federal, ..., na 5ª Vara Federal (doc. 05), visando obter o reconhecimento do seu direito de não se submeter ao recolhimento das Contribuições Sociais calculadas sobre os valores pagos a título de alimentação aos seus segurados empregados*". Pede então a "nulidade do crédito tributário".

O argumento da fiscalização para efetuar o lançamento foi que *"para que essa parcela in natura não integre o salário de contribuição, esta deve ser fornecida de acordo com o PAT, sendo irrelevante se o benefício é concedido a título gratuito ou a preço subsidiado"*. A DRJ, a seu turno, reconhecendo que *"a jurisprudência dos Tribunais, inclusive do STJ, inclinou-se em sentido diverso, entendendo que o fornecimento de alimentação in natura, estando ou não inscrito no PAT não deve sofrer incidência das contribuições previdenciárias"*, para manter o lançamento, nesse ponto, dispôs que *"Auxílio alimentação in natura não pode ser confundido com o fornecimento de Vale Alimentação; ainda que ambos sejam espécies do gênero Auxílio alimentação. Assim, entende-se que os valores pagos aos trabalhadores, identificados na contabilidade, integram o salário de contribuição para todos os efeitos legais"*.

Ora, primeiro não houve um "descumprimento de decisão judicial" por parte da fiscalização tampouco da DRJ, uma vez que, quando efetuado o lançamento, não havia ação judicial, muito menos decisão final a favor do contribuinte, nesse sentido, e o protocolo da ação judicial, praticamente na mesma data do protocolo da impugnação, não foi informado.

Na fl. 2729 e ss. constam peças de Ação Ordinária na Justiça Federal, onde o autor requer que seja declarado que a parcela paga *in natura* aos seus trabalhadores não seja considerada base de cálculo de contribuições previdenciárias. Na certidão que consta da folha 2735 a Secretaria da 5ª Vara Federal/PE certifica que houve o trânsito em julgado da ação proposta pelo recorrente, em 03 de abril de 2013, no sentido do pedido de que *"seja declarado que a parcela paga in natura aos seus trabalhadores não seja considerada salário de contribuição..."*

No recurso, o contribuinte citou jurisprudência deste CARF que, entretanto, é controversa. Vejamos que no **Acórdão 9202-004.361 - CSRF 2ª Turma**, datado de 24 de agosto de 2016, assim decidiu-se, ao julgar recurso especial da Fazenda Nacional:

*AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE CARTÃO. NATUREZA AUXÍLIO PAGO EM PECÚNIA. NECESSIDADE DE INCLUSÃO NO PAT*

*A verba paga a título de auxílio alimentação, mediante o uso de cartões ou tickets de alimentação, tem a natureza de auxílio pago em pecúnia. Portanto, resta necessária a inscrição no PAT para exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária.*

*Hipótese em que a verba foi paga mediante o uso de cartão e não há inscrição no PAT para o período lançado.*

**Recurso da Fazenda.**

(...)

*No que concerne à primeira divergência, enquanto o acórdão recorrido entende que o fornecimento de cartão alimentação pode ser equiparado a alimentação in natura, não compondo o salário de contribuição, os paradigmas entendem que o fornecimento de alimentação por meio de cartão alimentação não se enquadra no conceito de pagamento in natura, submetendo-se, portanto, à incidência de contribuições previdenciárias. Tal divergência seria embasada nos acórdãos paradigmas: 2401-02.335 – 4ª Câmara / 1ª*

*Turma Ordinária e 2402-002.535 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, ambos da Segunda Seção de Julgamento.*

**Voto**

*A questão a ser enfrentada quanto a esta matéria é, fundamentalmente, relativa à natureza da verba paga mediante o uso de cartão ou tickets de alimentação.*

*Para os que entendem que a verba tem a natureza de auxílio alimentação pago **in natura**, aplicar-se-ia o disposto no Parecer PGFN 2.117/2011, não podendo prevalecer sua inclusão na base de cálculo da contribuição apenas motivada pela inexistência de inscrição no PAT. Porém, para os que entendem que ela tem a natureza de auxílio alimentação pago em pecúnia, a inscrição no PAT passa a ser condição necessária para sua exclusão da base de cálculo da contribuição, nos termos do art. 28, § 9º, "c" da Lei nº 8.212, de 1991.*

*Entendo que a verba tem natureza de auxílio alimentação pago em pecúnia. Portanto, como no caso não há inscrição no PAT para o período lançado, é de se incluir o respectivo valor na base de cálculo da contribuição, como salário de contribuição.*

*Nesse sentido, cito jurisprudência deste CARF, acórdão 2401-003.361 (...)*

Ou seja, faz diferença substancial se o termo "*in natura*", no caso, refere-se a fornecer a alimentação efetivamente, fornecer dinheiro (pecúnia) para que o empregado compre sua alimentação ou fornecer vales, cartões ou *tickets*, para a mesma finalidade.

Não consegui identificar, efetivamente, se os valores foram pagos "em pecúnia" ou mediante "vales, cartões ou tickets", já que o motivo apresentado pela fiscalização, para o lançamento, foi a falta de inscrição no PAT e o motivo apresentado pela DRJ foi que "alimentação *in natura*" não pode ser confundida com "vale alimentação". Além disso, pela petição inicial e certidão judicial, supracitadas, também não consegui identificar o alcance da decisão judicial, no sentido do termo "*in natura*".

Diz a Súmula CARF nº 01:

***Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.***

Bem, se o contribuinte, nesse ponto, recorreu ao Poder Judiciário, não comporta analisar, em sede administrativa, a questão da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação, cabendo aplicar a concomitância de objetos e à Delegacia da Receita Federal do Brasil observar os estritos termos do acórdão judicial. Mas é preciso que se saiba, exatamente, o que restou lá decidido, pois caso tenha recaído sobre o mesmo objeto, não cabe manifestação; caso tenha recaído sobre objeto distinto, cabe saber exatamente a forma precisa em que foi pago o auxílio, para que se motive adequadamente a decisão administrativa.

Em outro tópico do recurso, o contribuinte afirma que "**preliminar 06 - inobservância da decisão judicial favorável à recorrente e dos julgados proferidos com base no art. 543-C do Código de Processo Civil - nulidade do crédito tributário**".

Diz que, em 31 de janeiro de 2008, impetrara Mandado de Segurança na 6ª Vara Federal/PE requerendo "restituição de indébito tributário" relativo a pagamento de contribuição social sobre o 1/3 constitucional de férias, sob o argumento de ter o mesmo caráter indenizatório. Afirma ainda que é parte em outro Acórdão proferido pelo TRF da 5ª Região, que trata de contribuição previdenciária sobre benefícios concedidos em virtude de incapacidade laborativa (RAT), salário educação, hora extra e aviso prévio indenizado.

Conclui que (fl. 2685):

*"Disso resulta que a recorrente não pode ter constituído contra si créditos tributários relativos às Contribuições Sociais calculadas sobre os valores pagos a título de férias, 1/3 de férias, horas extras, os 15 (quinze) primeiros dias do auxílio doença e acidente, do aviso prévio indenizado, do auxílio-alimentação e do auxílio-transporte".  
(destaquei)*

Nas fls. 2737 e ss. constam peças de outra Ação, onde **observo provimento apenas em relação ao terço constitucional de férias**. Nas fls. 2742 e ss. consta Apelação Cível tratando de aviso prévio indenizado, horas extras e afastamento por motivo de doença. Note-se que na conclusão de seu voto, o provimento dado pelo e. TRF-5 foi parcial, recaindo apenas sobre o aviso prévio indenizado e os 15 primeiros dias de afastamento do trabalhador acidentado. Na folha 2748, por exemplo, o ilustre Desembargador diz que: "*fundamento legal, portanto, não falta para justificar a incidência de contribuição previdenciária sobre as horas extras...O pagamento pelo trabalho realizado durante o período de aviso-prévio também é salário*". Conclui que a "falta de aviso prévio", essa sim, enseja indenização ao trabalhador, e sobre essa indenização é que não recairia a contribuição previdenciária.

Assim, parece-me que o recorrente pretende estender a decisão judicial, além de seu efetivo alcance, a outras verbas.

Não consegui identificar, precisamente, a parte do lançamento que recai sobre essas rubricas acima tratadas. N tópico "5. fato geradores - divergência folha de pagamento versus GFIP" do relatório fiscal, o Auditor descreve que "*constatou-se divergências nas remunerações pagas aos segurados empregados*". Mas essas divergências, no todo ou em parte, referir-se-iam a aviso prévio indenizado, auxílio doença e acidente, auxílio transporte ou horas extras?

Ademais, a existência desses provimentos judiciais também não foi declinada na Impugnação. Não há manifestação da DRJ quanto a eles. Nesse tópico, aduziu o julgamento recorrido que:

*A Impugnante argumenta que há exigência de contribuições sobre verbas que não possuem natureza remuneratória. Alega que o valor pago aos empregados segurados a título de 1/3 (um terço) constitucional de férias, horas extras, auxílio doença pago nos 15 primeiros dias de afastamento e aviso prévio indenizado possuem o caráter indenizatório/compensatório, motivo pelo qual não incidiria a contribuição previdenciária. Entende ser uma nova fonte de custeio e*

*por isso deveria ser cobrada com base em Lei Complementar.  
(sublinhei)*

*(...)*

*Dessa forma, não há como subsistir a tese da impugnante ao fazer uso de conceitos, jurisprudências e doutrinas atinentes à legislação trabalhista em contraponto aos atinentes à legislação previdenciária e/ou tributária.*

*Assim, os argumentos utilizados no sentido que sejam excluídos das bases de cálculo utilizadas no presente lançamento os valores correspondentes à 1/3 (um terço) constitucional de férias, horas extras, auxílio doença pago nos 15 primeiros dias de afastamento e aviso prévio indenizado não pode prosperar, já que todas essas verbas se subsumem no conceito de salário de contribuição previsto no artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991.*

Ou seja, o argumento utilizado para a manutenção do lançamento não esclarece a parte do mesmo que referir-se-ia especificamente a tais verbas, apenas defendendo a legalidade da exigência de contribuições previdenciárias sobre as mesmas.

Entretanto, se de fato houver provimento judicial referindo-se à não incidência, em relação a essa parte, repito, não cabe análise em sede administrativa, cabendo à Delegacia da Receita Federal observar os estritos termos do decidido judicialmente. Não é muito lembrar da Súmula CARF nº 1, acima transcrita.

Mas, novamente é preciso saber exatamente o alcance da decisão judicial, para identificar os objetos. É preciso saber ainda a parte do lançamento que se refere a cada uma dessas rubricas que aqui se discute, especificamente, para limitar nossa manifestação.

Aduz ainda o Recorrente que: "as contribuições sociais relativas às remunerações pagas às sócias Cleonides e Sônia Maria foram pagas em 2006, mediante GPS, que não foi analisada pelo Auditor".

O Auditor Fiscal disse em seu relatório (fl. 118) que constatou lançamentos a título de "adiantamentos" às sócias que, na realidade, eram pró-labore sem a devida declaração em GFIP. Mas não se manifesta quanto a essas GPS. Também não localizei na impugnação que o contribuinte tenha alegado o pagamento, à autoridade de 1ª instância. Ora, o pagamento extingue o crédito tributário, ainda que o mesmo não estivesse declarado em GFIP. Mas é preciso verificar a efetiva existência dessas GPS, que não foram anexadas ao recurso, apenas fazendo-se menção a eles (fl. 2686).

Por fim, o recorrente diz que os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas. Em praticamente todas as competências, os valores considerados pela fiscalização são inferiores aos valores constantes dessas notas. Pede a conversão do julgamento em diligência para que seja "*verificado o alegado*".

Relembro que o ônus da prova cabe a quem alega. Compete ao contribuinte apresentar referidas Notas Fiscais e comprovar, discriminadamente, a retenção das contribuições previdenciárias e sua não consideração pela fiscalização.

Disse a DRJ, na folha 2654, que:

*Equivoca-se a impugnante mais uma vez, eis que todos os valores de retenção das notas fiscais foram considerados pela fiscalização.*

(...)

*Outrossim, a fiscalização apresentou planilha com o importe das retenções no período fiscalizado, descrevendo detalhadamente, por competência, os valores considerados. Observa-se que a impugnante não trouxe nenhum documento que demonstrasse que os valores não foram considerados corretamente, que a planilha apresentada não corresponderia à realidade encontrada pela fiscalização nos documentos a ela apresentados.*

Diante de todo o acima exposto, VOTO pela conversão do julgamento em DILIGÊNCIA, a fim de que a Unidade de origem:

1 - identifique, efetivamente, se os valores do auxílio alimentação foram fornecidos "*in natura*", em pecúnia ou mediante vales ou tickets, já que o motivo apresentado pela fiscalização, para o lançamento, foi a falta de inscrição no PAT e o motivo apresentado pela DRJ foi que "*alimentação in natura*" não pode ser confundida com "*vale alimentação*".

2 - intime o contribuinte a:

2.1 apresentar o inteiro teor das decisões judiciais que alega terem sido proferidas a seu favor, relativas a parcelas do crédito tributário em exigência.

2.2 apresentar as GPS "*das contribuições sociais relativas às remunerações pagas às sócias Cleonides e Sônia Maria, que foram pagas em 2006, e que não foi analisada pelo Auditor*" (alínea G do recurso, fl. 2686), e manifeste-se sobre os eventuais efeitos sobre este lançamento, caso tenham sido efetivamente pagas.

2.3 identificar os valores das retenções de contribuições efetuadas pelos seus clientes que constam das Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas e sua desconsideração pela fiscalização e analise eventuais efeitos dessas retenções sobre este lançamento, caso existam.

Após, com a anexação de documentos e elaboração de relatório circunstanciado, dê ciência ao contribuinte do resultado da diligência para, querendo, **manifestar-se no prazo de trinta dias**, e retorne os autos para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada