



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

Processo nº 10510.721283/2011-91
Recurso nº 003.075 Voluntário
Acórdão nº 2302-003.075 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente SÃO CRISTÓVÃO TRANSPORTES LTDA E OUTROS.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. HIPÓTESE LEGAL DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social. Art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 124, II, do CTN.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. GRUPO COMPOSTO POR COORDENAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Empresas que, embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas de fato pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico denominado “*grupo composto por coordenação*”, sendo solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias de qualquer uma delas.

ALIMENTAÇÃO. PARCELA FORNECIDA NA FORMA DE TICKET ALIMENTAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores despendidos pelo empregador em dinheiro ou na forma de ticket/vale alimentação fornecidos ao trabalhador integram o conceito de remuneração, na forma de benefícios, compondo assim o Salário de Contribuição dos segurados favorecidos para os específicos fins de incidência de contribuições previdenciárias, eis que não encampadas expressamente nas hipóteses de não incidência tributária elencadas *numerus clausus* no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o Autuado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos em negar provimento aos recursos voluntários, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro e Leonardo Henrique Pires Lopes por entenderem que a rubrica “alimentação” paga em tickets não integraria o salário de contribuição.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010
Data de lavratura dos Auto de Infração: 15/04/2011.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Salvador/BA que julgou procedente o crédito tributário lançado mediante os Autos de Infração de Obrigação Principal nº 37.287.791-5, 37.287.792-3 e 37.323.681-6, consistente em contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados, incidentes sobre seus respectivos Salários de Contribuição, bem como as contribuições sociais a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, creditadas ou devidas a seus segurados empregados, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 33/53.

De acordo com o Relatório Fiscal, foram apuradas, no presente procedimento, contribuições previdenciárias incidentes sobre os Salários de Contribuição de segurados empregados não declarados em GFIP; Despesas com alimentação dos trabalhadores, fornecidas mediante *Ticket Alimentação*, sem que houvesse a comprovação de adesão ao PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador e crédito tributário decorrente de glosa de Compensações indevidas de contribuições previdenciárias.

Intimada, sistematicamente, a apresentar as guias de recolhimento da Previdência Social – GPS referentes às competência de julho/2010 a janeiro/2011, o contribuinte sob ação fiscal apresentou GPS codificadas como depósitos judiciais no valor de R\$ 15,00, fazendo referência ao Processo nº 3674-54.2010.401.3400. Com exceção destas GPS e das referentes a reclamações trabalhistas, não constam recolhimentos de contribuições previdenciárias nos sistemas informatizados da Receita Federal.

Os valores dos Salários de Contribuição e contribuições descontadas dos segurados empregados foram extraídos das informações contidas em folhas de pagamento, recibos de férias, termos de rescisão de contratos de trabalho, todos fornecidos pelo contribuinte em arquivos digitais no padrão MANAD.

A Fiscalização constatou a existência de grupo econômico formado por diversas empresas, sendo o presente crédito tributário lançado, igualmente, em desfavor destas em razão da responsabilidade solidária prevista no art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Autuado apresentou impugnação a fls. 514/542.

Nessa esteira, o responsável solidário Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda apresentou impugnação a fls. 449/469.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 15-032.241 - 7ª Turma da

DRJ/SDR, a fls. 578/615, julgando improcedentes as impugnações, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade, bem como a sujeição passiva solidária contida nos autos.

O Contribuinte e o Devedor Passivo Solidário foram devidamente cientificados da decisão de 1ª Instância nos dias 06 de maio de 2013, conforme Avisos de Recebimento a fls. 636 e 638, respectivamente.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Devedor Principal interpôs recurso voluntário, a fls. 698/705, deduzindo seu inconformismo em face da decisão guerreada em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que a imputação de recolhimento sobre valores despendidos com alimentação viola dispositivo do acordo coletivo ao qual a autuada deve observância. Aduz que o fato de a alimentação ter sido paga na forma de “*tiquet alimentação*” afasta a necessidade de outras provas para que reste demonstrado que todas as despesas foram rigorosamente empregadas em refeições;
- Que o fiscal alegou que os valores do Salário de Contribuição e as contribuições descontadas dos segurados empregados foram extraídas das folhas de pagamento e confrontadas com as GFIP. Alega que após apuração interna na empresa, restou constatado que os empregados, à época, haviam sido todos lançados nas GFIP.

Ao fim, requer o reconhecimento da inexistência de qualquer fato gerador e qualquer débito referente aos casos trazidos à baila.

Na mesma toada, o Devedor Solidário interpôs recurso voluntário, a fls. 679/687, concentrando sua inconformidade, resumidamente, nas seguintes alegações:

- Que a responsabilidade tributária que lhe está sendo imputada está baseada na suposta existência de grupo econômico. Aduz que a mera existência de grupo econômico de que trata o art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 não é capaz de caracterizar solidariedade, pois é necessária a comprovação de que a empresa realize a atividade de prestação de serviço de transporte, fato gerador da obrigação tributária, em conjunto com a São Cristóvão Transportes Ltda;

Ao fim, requer que seja afastada a responsabilidade tributária do Devedor Solidário.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

Os Devedores Principal e Solidário foram foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 06 de maio de 2013. Havendo sido os recursos voluntários protocolizados no dia 05 de junho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2.0 DAS PRELIMINARES

2.1. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O Devedor Solidário alega que a responsabilidade tributária que lhe está sendo imputada está baseada na suposta existência de grupo econômico. Aduz que a mera existência de grupo econômico de que trata o art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 não é capaz de caracterizar solidariedade, pois é necessária a comprovação de que a empresa realize a atividade de prestação de serviço de transporte, fato gerador da obrigação tributária, em conjunto com a São Cristóvão Transportes Ltda.

Cumpre trazer à balha que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, ao tratar da responsabilidade tributária, o CTN honrou prescrever, com propriedade, que a lei pode atribuir a terceira pessoa vinculada ao fato gerador a responsabilidade pelo crédito tributário, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No ramo do Direito Tributário, o instituto da solidariedade alicerçou suas escoras no art. 124 do CTN, o qual reconheceu a existências de duas modalidades de solidariedade aplicáveis ao direito tributário, a saber, a solidariedade tributária entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e a solidariedade legal, a qual se avulta nas hipóteses taxativamente previstas na lei.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Em ambos os casos acima ponteados, o CTN honrou estatuir que o instituto da solidariedade tributária não se confunde com o da subsidiariedade, eis que excluiu expressamente, de maneira peremptória, o benefício de ordem.

Como é cediço, a solidariedade não se presume. Ela decorre da vontade das partes, ou diretamente de disposição legal, como é o presente caso.

Nesse viés, com fundamento de validade no inciso II do art. 124 do CTN, o legislador ordinário honrou dispor no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 hipótese de solidariedade entre as empresas integrantes de grupo econômico, de qualquer natureza, as respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias inseridas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30 ...

*IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza **respondem entre si, solidariamente**, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (grifos nossos)*

Não procede a alegação de que o inciso II do art. 124 do CTN estaria se referindo a Lei Complementar.

A uma, porque o art. 146, III, 'b' da CF/88 reservou à lei complementar a competência para dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, ou seja, sobre norma que se aplicam indistintamente a todos os tributos. Ocorre que a norma contida no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 não é norma geral, eis que se aplica, somente e tão somente, às contribuições previdenciárias.

A norma geral contida no CTN reza que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei: Lei ordinária que irá tratar das normas específicas de cada tributo.

A duas, porque a Lei nº 5.172/66 – o Código Tributário Nacional - CTN, é uma lei ordinária, não lei complementar, não fazendo qualquer sentido jurídico que uma lei ordinária disponha que somente uma outra lei de hierarquia superior possa dispor, de maneira específica, sobre as matérias nela tratadas de forma geral.

É certo que após a promulgação da atual Constituição, somente lei complementar pode tratar de normas gerais em matéria de legislação tributária, por força do art. 146, III, 'b' da CF/88. Ocorre que, no caso, não se trata de norma geral. Trata-se de norma específica, eis que aplicável, apenas, às contribuições previdenciárias, tendo por fundamento de validade, a norma geral encartada no inciso II do art. 124 do CTN.

A três, porque as lei já nascem, *ab origine*, com presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, sendo certo que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa, seja na via concentrada, esta exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Nessa prumada, sendo a atividade do lançamento plenamente vinculada aos ditames da lei, constatando a Fiscalização a existência de grupo econômico, o crédito tributário apurado em uma empresa tem que ser lançado em desfavor das demais empresas dele integrantes, as quais respondem solidariamente, por força de lei, pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Seguridade Social.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Registre-se, por relevante, que a jurisprudência pátria, hodiernamente, evoluiu de uma interpretação meramente gramatical do §2º do art. 2º da CLT para o reconhecimento do grupo econômico, ainda que não haja subordinação a uma empresa controladora principal. Admite, portanto, mesmo nas ordens do Poder Judiciário, a configuração de grupo econômico de fato, também denominado "*grupo composto por coordenação*", em que as empresas atuam horizontalmente, no mesmo plano, participando

todas do mesmo empreendimento independente do controle jurídico, com base apenas na organização comum da atividade econômica, conforme dessa dos julgados a seguir ementados, perfeitamente aplicáveis ao caso em apreciação:

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Consoante a melhor doutrina, a personalidade jurídica é o substrato da autonomia dos sujeitos plúrimos que constituem o grupo empresário, podendo-se dizer que a autonomia é uma das facetas do grupo econômico, o que, antes de caracterizá-lo, constitui-se em nota marcante de sua definição.

Quanto à exigência de controle pelo acionista majoritário, tal entendimento encontra-se superado pela doutrina e jurisprudência. Admite-se, hoje, a existência de grupo econômico independente do controle e fiscalização pela chamada empresa líder.

Evoluiu-se de uma interpretação meramente literal do artigo 2º, §2º, da CLT, para o reconhecimento do grupo econômico, ainda que não haja subordinação a uma empresa controladora principal. É o denominado "grupo composto por coordenação" em que as empresas atuam horizontalmente, no mesmo plano, participando todas do mesmo empreendimento.

No direito do Trabalho impõe-se, com maior razão, uma interpretação mais elastecida da configuração do grupo econômico, devendo-se atentar para a finalidade de tutela ao empregado perseguido pela norma consolidada (artigo 2º, § 2º, da CLT). Grupo Econômico - Caracterização. (TRT-RO-19827/97 - 4ª T. - Rel. Juiz Ronan Neves Cury - Publ. MG 22.07.98)."

GRUPO ECONÔMICO.

Empresas que embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico, a teor das disposições trabalhistas, sendo solidariamente responsáveis pelos legais direitos do empregado de qualquer delas. (TRT 3ª Região. 2T—RO/1551/86 Rel. Juiz Édson Antônio Fiúza Gouthier).

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

O §2.º do art. 2º da CLT deve ser aplicado de forma mais ampla do que seu texto sugere, considerando-se a finalidade da norma, e a evolução das relações econômicas nos quase sessenta anos de sua vigência. Apesar da literalidade do preceito, podem ocorrer, na prática situações em que a direção, o controle ou a administração não estejam exatamente nas mãos de uma empresa, pessoa jurídica. Pode não existir uma coordenação, horizontal, entre as empresas, submetidas a um controle geral, exercido por pessoas jurídicas ou físicas, nem sempre revelado nos seus atos constitutivos, notadamente quando a configuração do grupo quer ser dissimulada. Provados fartamente, o controle e a direção por determinadas pessoas físicas que, de fato, mantém a administração das empresas, sob um comando único, configurado está o grupo econômico, incidindo a responsabilidade solidária. (TRT/15ª REGIÃO. Decisão N°

061975/2005-PATR., Relatora: MARIANE KHAYAT, publicado em 19/12/2005)

O grupo econômico de fato se caracteriza, portanto, pela reunião de várias pessoas, físicas ou jurídicas, cada uma com personalidade jurídica e patrimônio formalmente distintos e próprios, que combinam efetivamente recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou para participar de atividades ou empreendimentos comuns.

No caso vertente, os fatos concretos e documentos que caracterizam o Grupo Econômico de Fato ora em debate encontram-se descritos, de maneira bem detalhada, nos relatórios e demais documentos que integram os presentes Autos de Infração.

Extraímos do item 6.4.1 do Relatório Fiscal a fls. 108/109:

- O Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes é quem está à frente do grupo econômico Bomfim, sendo responsável, direta ou indiretamente, pelas empresas que o integram. O Relatório Fiscal demonstra a sua participação em cada empresa integrante do grupo econômico.
- O quadro societário das empresas do grupo a fls. 39/42 do Relatório Fiscal demonstram que tais empresas são geridas pelos Sr. Lauro Antonio Teixeira de Menezes, familiares e cônjuges, formando uma intrincada rede de empresas e pessoas físicas, de acordo com o demonstrado no diagrama a fls. 236/273, e, analiticamente, conforme excerto extraído do Relatório Fiscal, que abaixo se vos segue.

“Do quadro societário em comum

22. De acordo com a análise que se segue, o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes é quem está à frente do grupo econômico Bomfim, sendo responsável, direta ou indiretamente, pelas empresas integrantes.

23. A empresa São Cristóvão Transportes Ltda foi fundada em 30/06/1999, tendo como sócios os senhores Lauro Antonio Teixeira Menezes e José Silva Almeida Júnior, cada um com 50% das cotas do capital social.

23.1. A segunda alteração contratual, datada de 27/12/1999, trouxe nova composição do quadro societário, com Sr. Lauro Antonio possuindo 98% e Sr. Luiz Mendes Silva com 2% do capital social.

23.2. Esta distribuição percentual perdurou até 20/09/2007, quando, por meio da décima alteração contratual, o Sr. Lauro Antonio e a Viação Cidade de Aracaju Ltda passaram a deter 8 e 92% do capital social, respectivamente.

23.3. Na alteração contratual seguinte, de 30/01/2008, houve o ingresso de novo sócio, a LM3 Holding S/A, que passou a ter 7,9%, enquanto que o Sr. Lauro Antonio e Viação Cidade de Aracaju Ltda, ficaram com 0,1 e 92%, respectivamente.

23.4. Esta é a atual distribuição do capital social, conforme a décima terceira alteração contratual datada de 10/03/2010. 24. A Viação Cidade de Aracaju Ltda, fundada 15/10/2003, teve o ingresso do Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes em 14/03/2005, com a quarta alteração contratual, datada de 14/03/2005. O capital social passou a ter a seguinte distribuição: Sr. Lauro Antonio (99%) e Liomar Menezes Silva Filho (1%).

24.1. Com a sétima alteração contratual, de 30/01/2008, houve o ingresso da LM3 Holding S/A, que passou a deter 99% do capital social, enquanto que o Sr. Lauro Antonio ficou com os 1% restantes.

24.2. Esta é a atual distribuição do capital social, conforme a décima terceira alteração contratual datada de 06/04/2010.

25. De acordo com o boletim de subscrições de ações ordinárias nominativas nº 01, de 30/01/2008, anexo à ata de assembleia extraordinária de mesma data, a LM3 Holding S/A possui dois acionistas: Sr. Lauro Antonio com 1.510.000 ações e sua esposa, Sra. Hulda Maria Faro Barreiros de Azevedo Menezes, com 25.000 ações.

26. A Viação São Pedro Ltda, fundada em 09/02/1972, teve o Sr. José Lauro Menezes, Silva, CPF nº: 003.697.135-91, e a Bomfim – Empresa Senhor do Bomfim Ltda, CNPJ: 13.012.141/0001-76 como sócios desde 25/01/1977.

26.1. Em 21/02/2005, através da 33ª alteração contratual, foi admitido como novo sócio o Sr. Leonardo dos Santos, CPF nº: 199.920.335-68, passando a deter 45% do capital Social ficando a Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda e Sr. José Lauro Menezes Silva com 50% e 5%, respectivamente.

26.2. A 36ª alteração contratual, de 30/01/2008, manteve o mesmo percentual de Sr. José Leonardo dos Santos, ao passo que a Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda e Sr. José Lauro Menezes Silva passarão a ter 10% e 1%, respectivamente, Os 44% restantes ficaram um novo sócio, A Gyros Gestão Empresarial S/A, representada pelos Srs. José Lauro Menezes Silva, e Lauro Antonio Teixeira Menezes.

26.3. Por fim, a 37ª alteração contratual, de 28/07/2009, reconfigurou a distribuição do capital social da seguinte forma: Gyros Gestão Empresarial S/A com 55% e José Leonardo dos Santos com 45%.

27. De acordo com o quadro consolidado de participação acionária de 28/07/2009, anexado à ata de assembleia extraordinária de mesma data, a Gyros Gestão Empresarial S/A possui dois acionistas: a empresa Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda com 1.337.759,84 ações e Sr. José Lauro Menezes Silva, com 183.775,98 ações.

28. Segundo a Consolidação do Contrato Social trazido pela 30ª alteração contratual, de 01/04/2011, a Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda tem como sócios o Sr. José Lauro Menezes Silva, com 1%, e ADPAR Administradora de Participações S/A, com 99%.

29. De acordo com o boletim de subscrição de ações nominativas, anexo à ata de assembleia geral extraordinária datada de 29/08/2008, a empresa ADPAR Administradora de Participações S/A têm como acionistas o Sr. José Lauro Menezes Silva, com 5.218.40 ações e sua esposa, a Sra. Gilza Maria Teixeira Menezes, com 277.655 ações.

30. A Auto Viação Cidade Histórica Ltda teve como sócios o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes e sua esposa, a Sra. Hulda Maria Faro Barreiros de Azevedo Menezes desde a sua fundação, em 12/11/2003.

30.1. Em 30/01/2008, o capital social passou a ter a seguinte composição: 99% da Administradora e Gestão Santo Antonio S/A, representada pelo seu presidente, Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes, e 1% do mesmo Sr. Lauro Antonio.

30.2. Em 01/03/2010, a Administradora e Gestão Santo Antonio S/A foi substituída pela LM3 Holding S/A, mantidos os percentuais de participação de cada sócio.

30.3. Esta é a atual distribuição do capital social, conforme a oitava alteração contratual, datada de 06/04/2010.

31. Desde a sua fundação em 23/07/1998, a empresa Bomfim Tour Locações e Turismo Ltda tem como um de seus sócios o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes.

31.1. A partir da 9ª alteração contratual, 13/01/1999, fixou a seguinte distribuição do capital social: Lauro Antonio Teixeira Menezes, detendo 4% e Administradora e Gestão Santo Antonio S/A (representada por este senhor) com 96%.

32. De acordo com o Estatuto Social, anexo à ata de assembleia geral extraordinária de 18/03/2009, a Administradora e Gestão Santo Antonio S/A tem, como acionistas, o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes, com 589.000 ações e sua esposa, a Sra. Hulda Maria Faro Barreiros de Azevedo Menezes com 4.000 ações.

33. Desde a sua constituição, em 20/09/1993, a empresa LM Pneus e Transportes Ltda tem como um de seus sócios o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes.

33.1. De acordo com a 17ª alteração contratual, de 25/03/2010, o capital social está dividido da seguinte forma: Vetor 8 Comunicações Imediatas Ltda (representada por Sr. Lauro Antonio), com 99,36%, e Sr. Lauro Antonio, com 0,64%.

34. A empresa Vetor 8 Comunicações Imediatas Ltda tem, atualmente, como sócios o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes Filho com 2,24%, e LA Empreendimentos e Participações S/A, com 97,76%.

35. De acordo com o boletim de subscrição de ações nominativas, anexo à quinta alteração contratual (que a transformou numa sociedade anônima), a LA Empreendimentos e Participações S/A tem como acionistas os Srs. Lauro Antonio Teixeira Menezes, com 500 ações e sua esposa, Hulda Maria Faro Barreiros de Azevedo Menezes com 500 ações, e seus filhos, Lauro Antonio Teixeira Menezes Filho, Guilherme Faro Teixeira Menezes e Ana Carolina Faro Teixeira Menezes, cada um com 3.132 ações.

36. O Hotel Fazenda Boa Luz Ltda tem como um dos sócios o Sr. Lauro Antonio desde a sua constituição, em 21/09/1998.

36.1. A composição atual do capital social, fixada na décima alteração contratual, é a seguinte: Express Participação Ltda, com 98% e Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes, com 2%.

37. De acordo com 4ª e última alteração contratual, a empresa Express Participação Ltda têm, como sócios, o Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes, com 1,16% e a empresa LA Empreendimentos e Participações S/A, com 98,84% do capital social.

38. Consoante a 26ª alteração contratual, a Viação Senhor do Bomfim Ltda tem, atualmente, como sócios, o Sr. José Lauro Menezes Silva, com 1%, e BRM5 Holding S/A, com 99% do capital social.

39. Por seu turno, a BRM5 Holding S/A tem como acionistas, os Srs. José Lauro Menezes Silva, com 893.680 ações e Lauro Antônio Teixeira Menezes, José Luciano Menezes da Silva e Laelson Menezes da Silva, cada um 218.560 ações”.

- Há grande volume de empréstimos concedidos mutuamente entre as empresas do grupo Bomfim. Vultosas quantias são emprestadas e pagas em curtos intervalos de tempo, conduzindo ao entendimento de que os valores tomados destinam-se a cobrir deficiências momentâneas de caixa.

Conforme ilustrado no item 40 do Relatório Fiscal, a empresa São Cristóvão Transportes Ltda tinha na conta de ativo de Créditos com Pessoas Jurídicas (correspondentes a empréstimos concedidos a outras empresas do grupo econômico) saldo em 01/01/2009 de R\$ 1.864.015,35. Durante o ano, sofreu variações de R\$ 11.352.600,60 a débito e R\$ 7.069.801,24 a crédito, encerrando o exercício, em 31/12/2009, com saldo devedor de R\$6.146.814,71.

A título ilustrativo, a fiscalização transcreveu a fls. 43/44, diversas contas dos balancetes de empresas integrantes do grupo econômico Bomfim, referentes a empréstimos tomados e concedidos mutuamente.

Por exemplo, a Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda ostentava saldo em 01/01/2009 de R\$ 680.089,78. Durante o ano, sofreu variações de R\$ 488.852,00 a débito e R\$ 916,00 a crédito, encerrando o exercício, em 31/12/2009, com saldo devedor de R\$ 1.168.025,78.

- Contrato de trabalho único. A fiscalização observou que diversos empregados laboram, indiscriminadamente, para todas as empresas integrantes do grupo Bomfim, embora sejam registrados em apenas uma delas. O Relatório Fiscal traz exemplos concernentes ao fato. Muitos são os exemplos de contratos únicos, uma vez que a maior parte das empresas do grupo ocupa a mesma sede e fazem parte da mesma estrutura organizacional.
- De acordo com os respectivos contratos sociais e alterações contratuais, os endereços das sedes da Viação São Pedro Ltda, São Cristóvão Transportes Ltda, Viação Senhor do Bomfim Ltda, LM Pneus e Transportes Ltda, Viação Cidade de Aracaju, LM3 Holding S/A, BRM5 Holding S/A, Gyros Gestão Empresarial S/A (sócios Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda = 88%, e Jose Lauro . da Silva = 12%); Express Participação Ltda, ADPAR Administradora de Participações S/A (que possui 99% do capital da Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda), Bomfim Tour Locações e Turismo Ltda e Auto Viação Cidade Histórica Ltda correspondem a um imóvel que ocupa grande área que margeia as Avenidas Tancredo Neves e Tiradentes, no município de Aracaju/SE. Tal imóvel é utilizado, também, como garagem para guarda e manutenção dos ônibus utilizados pelas empresas Viação São Pedro Ltda, Viação Cidade de Aracaju, São Cristóvão Transportes Ltda e Viação Senhor do Bomfim Ltda, Bomfim Tour Locações e Turismo Ltda. O portão de acesso dos ônibus à garagem contém logotipos da Viação Cidade de Aracaju e São Cristóvão Transportes Ltda.
- As empresas Hotel Fazenda Boa Luz Ltda, LA Empreendimentos e Participações S/A e ADPAR Administradora de Participações S/A (que possui 99% do capital da Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda) têm o mesmo endereço, que corresponde ao imóvel rural onde está instalado o Hotel Fazenda Boa Luz.
- As fiscalizações e diligências foram realizadas em um conjunto de salas correspondentes à diretoria do grupo, onde há também uma sala na qual laboram diversos empregados, responsáveis pela escrituração contábil das diversas empresas do grupo.

- As diligências realizadas nas empresas Viação Cidade de Aracaju Ltda, Bomfim Tour Locações e Turismo Ltda, Hotel Fazenda Boa Luz Ltda, Auto Viação Cidade Histórica Ltda e LM Pneus e Transportes Ltda tiveram o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, assinado, em 03/11/2000, no mesmo momento e lugar, pela mesma pessoa, Sr. Givanildo Francisco da Silva. No campo de todos os TIPF destinado ao cargo, foi escrito "Super-Controladoria".
- Os TIPF referentes às diligências realizadas junto a Gyros Gestão Empresarial S/A e LM3 Holding S/A, bem como o TIPF e a maior parte das intimações atinentes à fiscalização da São Cristóvão Transportes Ltda, foram recebidas e assinadas por Sr. Hildemar da Silva.
- O grupo Bomfim edita um boletim de notícias denominado "*Notícias no ponto*" em que são veiculados informes relativos a pelo menos três empresas integrantes: Viação Cidade de Aracaju Ltda, São Cristóvão Transportes Ltda e Auto Viação Cidade Histórica Ltda.
- O Poder Judiciário já vem se manifestando pela existência do grupo econômico em análise., conforme sentença proferida pela juíza federal da 4ª Vara da Justiça Federal de Sergipe, no julgamento de embargos á execução fiscal, processos nº 0006005-58.2009.4.05.8500, 2009.85.00.006145-8 e 2009.85.00.006004-1, em que é reconhecida a existência do grupo Bomfim.
- O diagrama gráfico, anexado ao processo, elaborado a partir de informações contidas nos sistemas informatizados da Receita Federal, demonstra o alto grau de imbricação das empresas do grupo Bomfim e das pessoas físicas, notadamente aquelas integrantes do núcleo familiar de Sr. Lauro Antonio Teixeira Menezes e do Sr. Jose Lauro Menezes Silva. A análise conjunta do gráfico e da legenda que o acompanha permite a visualização de diversos vínculos, como de participação societária ativa e inativa, contabilista e principal fonte pagadora.

Os fatos apurados pela Fiscalização no decurso dos procedimentos fiscais revelam que as empresas São Cristóvão Transportes Ltda e Bomfim Empresa Senhor do Bomfim Ltda são integrantes do grupo econômico denominado "*Grupo Bomfim*". Tais evidências também revelam o interesse comum que permeia as empresas integrantes do grupo, porquanto o sucesso ou insucesso de uma das empresas reflete nas demais e na unidade do Grupo como um todo, sendo compartilhados por todas as empresas recursos humanos, financeiros, logísticos e administrativos, etc., circunstância que denota uma unidade empresarial organizada, voltada para a exploração de atividade econômica visando o lucro.

Assentada a existência do grupo econômico de fato, a responsabilidade tributária solidária entre as empresas dele integrantes decorre de disposição expressa de lei, aviada no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91, editada com fundamento jurídico de validade no inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional.

A eleição da pessoa jurídica a figurar no polo passivo da obrigação tributária, na ocasião do lançamento, é prerrogativa privativa da autoridade fiscal, consoante dessa das letras que conformam o art. 142 do *codex*:

Código Tributário Nacional - CTN

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Tal compreensão não se atrita com as orientações pautadas no Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000, de cuja redação deflui não haver impedimentos legais para se constituir o crédito tributário tanto em face do contribuinte, como em desfavor do responsável tributário, conforme se depreende dos excertos transcritos a seguir, para uma perfeita compreensão de seus fundamentos.

Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000

(...)

10. No caso em tela, com a ocorrência do fato gerador, fica o Fisco autorizado a proceder o lançamento, constituindo o devido crédito tributário. Este crédito tributário, obviamente, pode ser constituído tanto em face do contribuinte, como do responsável tributário. Pode ser feito em relação ao contribuinte e depois em relação ao responsável, ou ainda, somente em função do responsável tributário.

*11. Isto porque o contribuinte e o responsável tributário são solidários em relação à obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, benefício de ordem. **Cabe, portanto, ao credor escolher de quem irá cobrar, dentre os sujeitos passivos, a satisfação da obrigação tributária. E obviamente poderá fazê-lo em relação a todos os coobrigados, ou em relação a apenas um deles.** (grifos nossos)*

12. Havendo responsabilidade solidária, o INSS deve cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Deve negar a expedição de CND para os dois e deve inscrever o nome de um e do outro no cadastro de inadimplentes, pois ambos são responsáveis solidários pelo valor total da obrigação.

13. Por outro lado, a lei não veda a existência de mais de um crédito tributário em relação à mesma obrigação tributária. Pode o fisco lançar o tributo (constituir o crédito tributário) e depois anular o lançamento, seja de ofício, seja por ordem judicial, e constituir outro crédito. Por outro lado, pode ainda ser constituído um crédito parcial e depois, verificando tal situação, lançar o crédito restante, tudo incidente sobre a mesma obrigação. Pode ainda constituir um crédito contra o responsável e um outro contra o contribuinte, pois o crédito

tributário não se confunde com a obrigação tributária que, neste caso, será sempre a mesma.

14. *O que não pode haver é a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo.*

15. *Veja-se, portanto, que sobre uma mesma obrigação tributária podem existir diversos créditos tributários, sem que com isso se possa afirmar que esteja havendo bis in idem. Este só ocorreria se houvesse duplicidade de pagamento. Até a ocorrência deste, ou a negociação da dívida, através de um contrato de parcelamento, por exemplo, não há que se falar em bis in idem.*

16. *Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.*

17. *Nos casos de responsabilidade solidária, o credor pode escolher, dentre os corresponsáveis solidários, contra quem irá exigir a satisfação da obrigação. A escolha de um deles não exclui a responsabilidade dos demais até mesmo quando a Certidão de Dívida Ativa não contempla o nome do responsável tributário. Nestes casos, a Jurisprudência vem admitindo que a execução fiscal seja direcionada ao responsável, mesmo quando o nome deste não esteja na CDA.*

18. *Vejamos a propósito o seguinte precedente do Eg. Superior Tribunal de Justiça:*

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL -EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE -DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE -FRAUDE À EXECUÇÃO - CARACTERIZAÇÃO.

Sócio-gerente que dissolve irregularmente a sociedade, deixando de recolher os tributos devidos, infringe a lei e se torna responsável pela dívida da empresa.

Mesmo não constando da CDA o nome dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado, podem ser citados, e ter seus bens penhorados para o pagamento de dívidas da sociedade da qual eram sócios.

Para a caracterização da fraude à execução basta que a alienação seja posterior à existência de pedido de executivo despachado pelo juiz, não sendo necessária e efetivação da citação. (STJ, 1ª Turma, REsp 193226/SP, Relator Min. GARCIA VIEIRA, julgado em 14.12.1998, publicado no DJ de 08.03.1999).

19. *Portanto, não há "bis in idem". O que há é a possibilidade, para o credor, de escolher, dentre os devedores solidários, contra qual deles irá forçar o cumprimento da obrigação tributária. Esta cobrança, portanto, pode se dar em relação a um*

dos coobrigados, em relação a todos ou em relação apenas ao responsável. Não há, portanto, nenhuma vedação legal a isso e nem haverá cobrança em duplicidade.

A solidariedade tributária não constitui simples forma de eleição de responsável tributário, mas hipótese de garantia que colima, como objetivo precípua, assegurar a arrecadação e a auxiliar a administração tributária na satisfação de seus interesses. Confere-se, portanto, poder ao Fisco de exercer sua ação fiscalizatória diretamente sobre aquele que melhor lhe aprouver, pautando-se, por óbvio, nos princípios da legalidade, eficiência, entre outros, inafastáveis da atuação estatal.

O Instituto da solidariedade justifica-se, portanto, pelo propósito de resguardar o adimplemento do crédito tributário, criando mecanismos para que o Estado Arrecadador possa indicar, com exclusividade, em face de quem promoverá o lançamento tributário, não havendo que se falar em benefício de ordem e nem em condições para o exercício desse direito que não estejam previstas em lei.

Com efeito, sob a ótica da garantia, da eficiência e da agilidade da atuação da Administração Tributária na recuperação de créditos previdenciários, exigir-se o lançamento primeiramente em face do Devedor Principal e, subsidiariamente, em face do Devedor Solidário configurar-se-ia como um contrassenso, esvaziando por completo o sentido teleológico do instituto em análise, tornando-o inócuo. De outro lado, sob a ótica legal, tal procedimento representaria negativa de vigência aos preceitos inscritos no art. 30, IX da Lei nº 8.212/91 c.c. art., 124, Parágrafo Único do CTN, ferindo os mais comezinhos princípios de Direito.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA ALIMENTAÇÃO FORNECIDA EM TICKET ALIMENTAÇÃO.

O Recorrente argumenta que a imputação de recolhimento sobre valores despendidos com alimentação viola dispositivo do acordo coletivo ao qual a autuada deve

observância. Aduz que o fato de a alimentação ter sido paga na forma de “*tiquet alimentação*” afasta a necessidade de outras provas para que reste demonstrado que todas as despesas foram rigorosamente empregadas em refeições;

Sem razão.

Grassa no seio dos que operam no *métier* do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei nº 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho. Hoje, não mais.

CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO - CLT

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

§1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

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

§3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-habitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860/94)

Todavia, como bem professava Heráclito de Ephesus, há 500 anos antes de Cristo, *Nada existe de permanente a não ser a eterna propensão à mudança*. O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando..., os conceitos evoluem-se... Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é, de modo algum, refratária a transformações. Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já positivadas ajustam-nas à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo dessarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro. O que dizer, também, do salário do jogador de futebol não titular, que passa a temporada inteira sem ser, sequer, escalado para o banco de reserva?

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tornaram-se por demais complexas e diversificadas. Assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tornaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente *démodé*.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada começou a perceber que o conceito de remuneração não mais se circunscrevia meramente à contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim, tinha a sua abrangência elasticada a todas as verbas e vantagens auferidas pelo obreiro em decorrência do contrato de trabalho.

Com efeito, o liame jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *minimum minimorum* legal, podem pactuar livremente. No panorama atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, *ceteris paribus*. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu* como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, *in natura*, e assim adiante...

Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam, em sua essência, uma nota contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o trabalhador estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora possam não representar contrapartida direta pelo trabalho realizado.

Em magnífico trabalho doutrinário, Amauri Mascaro Nascimento compra essa briga, desenvolvendo uma releitura do conceito de remuneração, realçando as notas características da prestação pecuniária ora em debate:

“Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontroverso que além do salário-base há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial ...

(...)

Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei” Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR, São Paulo, 31ª ed., 2005.

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo “remuneração” esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea “a”, estabelece:

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifos nossos)

Do marco primitivo constitucional deflui que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o *salário*, mas, sim, “*folha de salários*”, propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espantar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente a folha de salários como também sobre os “*demaís rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*”.

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) aos ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

Constituição Federal de 1988

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Portanto, a contar da EC nº 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título, passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o *SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO* (Instituto de Direito Previdenciário) do segurado, se sujeitando compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária e repercutindo no benefício previdenciário do empregado.

Nesse sentido caminha a jurisprudência trabalhista conforme de depreende do seguinte julgado:

TRT-7 - Recurso Ordinário:

Processo: RECORD 53007520095070011 CE 0005300-7520095070011

Relator(a):DULCINA DE HOLANDA PALHANO

Órgão Julgador: TURMA 2

Publicação: 22/03/2010 DEJT

RECURSO DA RECLAMANTE CTVA - NATUREZA SALARIAL - CONTRIBUIÇÃO A ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

A parcela CTVA, paga habitualmente e com destinação a servir de compromisso aos ganhos mensais do empregado, detém natureza salarial, devendo integrar a remuneração para todos os fins, inclusive para o cálculo da contribuição a entidade de previdência privada.

RECURSO DO RECLAMADO CEF - CTVA. Com efeito, se referidas gratificações são pagas com habitualidade se incorporam ao patrimônio jurídico do reclamante, de forma definitiva, compondo sua remuneração para todos os efeitos. Atente-se que a natureza de tal verba não mais será de "gratificação" mas sim de "Adicional Compensatório de Perda de Função"

A norma constitucional acima citada não exclui da tributação as rubricas recebidas em espécie de forma eventual. A todo ver, a norma constitucional em questão fez incorporar ao SALÁRIO (instituto de direito do trabalho) todos os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Ocorre, contudo, que o conceito de SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (instituto de direito previdenciário) é muito mais amplo que o conceito trabalhista mencionado, compreendendo não somente o SALÁRIO (instituto de direito do trabalho), mas, também, os INCENTIVOS SALARIAIS, assim como os BENEFÍCIOS.

Assim, as verbas auferidas de forma eventual podem se classificar, conforme o caso, ou como *incentivos salariais* ou como *benefícios*. Em ambos os casos, porém, integram o conceito de Salário de Contribuição, nos termos e na abrangência do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as excepcionalidades contidas em seu §9º.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por

conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo segurado, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

Advirta-se que o termo “remunerações” encontra-se empregado no *caput* do transcrito art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o “total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título”.

Da matriz jurídica e filosófica dos aludidos dispositivos, pode-se extrair, por decorrência lógica, que se encontram compreendidos no conceito legal de remuneração os três componentes do gênero, assim especificados pela doutrina:

- 1- Remuneração Básica – Também denominada “*Verbas de natureza Salarial*”. Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro auferir de maneira regular, na forma de salário mensal ou na forma de salário por hora.
- 2- Incentivos Salariais - São programas desenhados para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros.
- 3- Benefícios - Quase sempre denominados como “*remuneração indireta*”. Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou “*in natura*”, que culminam por representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regra primária importa na tributação de toda e qualquer vantagem concedida e/ou verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regra de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei nº 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 26/03/

2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/03/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 31/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

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

a) Os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) As ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

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

d) As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) As importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

1. Previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. Relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

3. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. Recebidas a título de incentivo à demissão;

6. Recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. Recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. Recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) A parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

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

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

- i) A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) O abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- m) Os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- n) A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- o) As parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- p) O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couberem, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- q) O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- r) O valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- s) O ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
- u) A importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo

com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) Os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) O valor da multa prevista no §8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Cumprido observar que, nos termos do art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção. Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra-aludido § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Conjugue-se ainda, nesse mister, que o preceito encartado no art. 176 do CTN exige previsão legal para a concessão de isenção, não podendo tal requisito ser suprido por acordo coletivo de trabalho, os quais produzem efeitos, unicamente, entre as partes que os celebram, sendo imprestáveis para vincular o Estado aos termos pactuados em suas cláusulas.

Código Tributário Nacional

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração. (grifos nossos)

No caso em arguição, a alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 estatui, de forma expressa, que não integra o Salário de contribuição a parcela "*in natura*" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976.

Extrai-se dos preceitos legais acima aludido que as importâncias despendidas pela empresa, em louvor à alimentação de seus trabalhadores, para se subsumir à hipótese de não incidência legal em apreço, mostra-se necessário a adimplemento cumulativo de duas condições:

- a) Que a alimentação seja fornecida "*in natura*" pela empresa aos seus empregados, ou seja, pronta para consumo imediato.

- b) Que a alimentação fornecida esteja de acordo com os programas de alimentação do trabalhador – PAT, aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321/76;

No caso ora em foco, a disciplina da matéria em relevo, no plano infraconstitucional, restou a cargo da Lei nº 6.321/76, a qual dispõe sobre os Programas de Alimentação do Trabalhador.

Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976:

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

Ressalte-se que os preceptivos aqui enunciados não conflitam com as linhas traçadas pelo art. 5º do Decreto nº 5/1991, que aponta para o mesmo norte.

Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991

Regulamenta a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que Trata do Programa de Alimentação do Trabalhador.

Art. 3º - Os Programas de Alimentação do Trabalhador deverão propiciar condições de avaliação do teor nutritivo da alimentação.

Art. 4º - Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (redação dada pelo Dec. 2.101/96)

***Parágrafo único.** A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.*

Art. 5º - A pessoa jurídica que custear em comum as despesas definidas no Art. 4, poderá beneficiar-se da dedução prevista na Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, pelo critério de rateio do custo total da alimentação.

Art. 6º - Nos Programas de Alimentação do Trabalhador - PAT, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a parcela paga "in natura" pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador. (grifos nossos)

Visando a brindar exequutoriedade ao Programa de Alimentação do Trabalhador, a Secretaria de Inspeção do Trabalho e o Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho do Ministério do Trabalho e Emprego baixaram a Portaria nº 03, de 1º de março de 2002, cujo art. 2º estatuiu como exigência formal para a fruição dos benefícios fiscais a devida

inscrição no programa em foco, mediante o preenchimento de formulário adrede, cuja cópia e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet deve ser mantida nas dependências da empresa, matriz e filiais, à disposição da fiscalização federal.

PORTARIA Nº 03, DE 1º DE MARÇO DE 2002

II – DAS PESSOAS JURÍDICAS BENEFICIÁRIAS

Art. 2º Para inscrever-se no Programa e usufruir dos benefícios fiscais, a pessoa jurídica deverá requerer sua inscrição à Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT), através do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), em impresso próprio para esse fim a ser adquirido nos Correios ou por meio eletrônico utilizando o formulário constante da página do Ministério do Trabalho e Emprego na Internet (www.mte.gov.br). (grifos nossos)

§1º A cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet deverá ser mantida nas dependências da empresa, matriz e filiais, à disposição da fiscalização federal do trabalho.

§2º A documentação relacionada aos gastos com o Programa e aos incentivos dele decorrentes será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, de modo a possibilitar seu exame e confronto com os registros contábeis e fiscais exigidos pela legislação.

§3º A pessoa jurídica beneficiária ou a prestadora de serviços de alimentação coletiva registradas no Programa de Alimentação do Trabalhador devem atualizar os dados constantes de seu registro sempre que houver alteração de informações cadastrais, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar informações a este Ministério por meio da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS)

Com efeito, a inscrição no PAT não se constitui mera formalidade ou capricho da Administração. É através do conhecimento da existência do programa em determinada empresa que o Ministério do Trabalho e Emprego, através de seu órgão de fiscalização, verificará o cumprimento do disposto no artigo 3º acima transcrito. Ao incentivo fiscal há uma contraprestação por parte da empresa: o fornecimento de alimentação com teor nutritivo adequado em ambiente que atenda as condições aceitáveis de higiene.

De fato, a Portaria nº 03/2002 estabeleceu as instruções para a perfeita execução do Programa de Alimentação do Trabalhador, estabelecendo de forma taxativa que a execução inadequada do Programa de Alimentação do Trabalhador acarretará o cancelamento da inscrição ou registro no Ministério do Trabalho e Emprego, com a consequente perda do incentivo fiscal, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis.

Revela-se de extrema importância chamar a atenção para o fato de que a hipótese de não incidência legal de contribuições previdenciárias prevista alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, refere-se, exclusivamente, à parcela recebida "in natura" pelo empregado, ou seja, quando o próprio empregador fornece diretamente a alimentação pronta aos seus empregados, e desde que tal fornecimento esteja de acordo com os programas de

alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321/76.

Deflui do exame dos dispositivos legais suso selecionados, apreciados segundo a exegese restritiva exigida pelo art. 111 do CTN, que para os valores despendidos pela empresa a título de alimentação aos empregados serem excluídos da base de incidência das contribuições sociais em foco é necessária a satisfação de dois requisitos fundamentais:

- a) Que a alimentação seja fornecida *in natura*, isto é, seja entregue pela empresa ao empregado pronta para consumo imediato;
- b) Que o fornecimento de alimentação seja efetuado de acordo com o programa de alimentação ao trabalhador, aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321/76, o qual exige como formalidade indispensável, a inscrição formal do empregador, em atenção ao art. 2º, *caput*, da Portaria nº 03/2002 da Secretaria de Inspeção do Trabalho e do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho do Ministério do Trabalho e Emprego, que estabelece as instruções para a execução do Programa de Alimentação do Trabalhador.

Como se observa, ambos os requisitos fixados como essenciais pela lei de custeio da seguridade social não se encontram presentes no caso em debate. Isto porque a empresa autuada não possuía inscrição no PAT, tampouco a alimentação em apreço houve-se por fornecida *in natura*, mas, sim, mediante reembolso de refeições, vale alimentação e vale refeição, os quais possuem liquidez e circulabilidade equiparadas a dinheiro.

Conforme já enaltecido alhures, tratando-se de hipótese de renúncia fiscal, urge emprestar-se exegese restritiva à fórmula isentiva acima abordada. Infere-se, portanto, dos preceptivos ora revisitados, que a natureza “*in natura*” da alimentação fornecida e a adesão ao PAT constituem-se condições *sine qua non* para a fruição dos benefícios fiscais tributários e previdenciários, conforme expressamente previsto na alínea ‘c’ do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, *verbatim*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

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

(...)

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

Cumprе alertar que as disposições insculpidas no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 não projetam efeitos sobre o caso em apreciação, uma vez que tal documento possui âmbito de influência restrito ao fornecimento de alimentação *in natura*, não alcançando as hipóteses de fornecimento ser realizado em espécie, ou na forma de reembolso de refeição, ticket alimentação ou vale refeição.

PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011

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

É de se salientar que a formulação do citado Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional decorreu da sedimentação da jurisprudência em torno da matéria no Superior Tribunal de Justiça, que pacificou o entendimento de que a alimentação *in natura* oferecida pela empresa ao trabalhador, ou seja, quando o próprio empregador fornece diretamente a alimentação pronta aos seus empregados, não se subsume à hipótese de incidência de contribuições previdenciárias, mesma que a empresa não esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador, como assim se depreende dos seguintes julgados a seguir ementados:

REsp nº 1.119.787-SP

Relator: Ministro Luiz Fux

DJe 13/05/2010

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171.

2. Recurso especial a que se nega seguimento.

Por outro lado, quando o auxílio alimentação for pago em espécie ou na forma de vales ou cartões, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Nesse sentido, ressaltam-se excertos do julgado proferido pelo Min. Luiz Fux, nos autos do Recurso Especial nº 433.230/RS, publicado no DJe em 13/05/2010, cujos termos bem elucidam a questão:

REsp nº 433.230/RS

Relator: Ministro Luiz Fux

DJe 17/02/2003

EMENTA: TRIBUTÁRIO. FGTS. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAT. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. NÃO INSCRIÇÃO. TICKETS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO RELATIVA AO FGTS.

1. O auxílio alimentação, quando pago em espécie e com habitualidade, passa a integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, assumindo, pois, feição salarial, afastando-se, somente, de referida incidência quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, estando ou não inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. Aplicação ao Enunciado nº 241, do TST. Há incidência da contribuição social, do FGTS, sobre o valor representado pelo fornecimento ao empregado, por força do contrato de trabalho, de vale refeição.

3. Recurso Especial desprovido.

No caso em exame, o lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas pagas pelo Recorrente a seus empregados a título de alimentação houve-se por julgado procedente pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, na sessão de 02/12/2011, nos autos do processo nº 14485.003344/2007-64, cujo Acórdão 2403-000.926 traz a seguinte ementa:

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS - SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, §4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Incide Contribuição Previdenciária em relação ao pagamento a título de PLR, quando pago em desacordo com a legislação.

Incide a Contribuição Previdenciária quando a empresa fornece a alimentação in natura, sem que esteja inscrita no PAT.

Os Relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

No caso em debate, além de a parcela referente à alimentação ter sido fornecida aos empregados na forma de “*ticket alimentação*” (fls. 317/341), a Fiscalização apurou que, no período de lançamento do débito, a empresa não estava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador, como assim relata a Autoridade Lançadora, *in verbis*:

“64. Mediante intimação, o sujeito passivo apresentou comprovante, de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, datado de 16/12/2010. (fl. 316)

65. Apesar de feita nova intimação, o sujeito passivo não apresentou outros comprovantes de adesão ao PAT no período de janeiro/2009 a novembro/2010.

66. O PAT foi instituído pela Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976. Em 07/12/2007, o Ministério do Trabalho e Emprego – MTE emitiu a Portaria nº 34, que criou a obrigatoriedade do cadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias do PAT no período de 01/04/2008 a 31/07/2008.

66.1. Este prazo foi prorrogado 60 (sessenta) dias a partir de 01/08/2008, conforme Portaria nº 62, de 21/07/2008 (DOU de 23/07/2008).

66.2. O cadastramento deveria ter sido feito por meio eletrônico, mediante formulário constante de página, na internet, do MTE (www.mte.gov.br).

66.3. As inscrições feitas nestes períodos tiveram efeito retroativo a 01/01/2008.

66.4. O não cadastramento no PAT nos prazos estipulados implicou no cancelamento da inscrição ou registro da empresa.

66.5. Apesar de mais uma vez intimado, o contribuinte não apresentou documentos comprobatórios do referido cadastramento.

67. Em contato com um servidor do MTE que cuida dos assuntos do PAT, o auditor fiscal, que subscreve o presente relatório fiscal, foi informado que, se o contribuinte conseguiu apresentar nova adesão ao PAT em 16/12/2010, significa que não havia inscrição válida e regular e que a empresa não havia feito o cadastramento.

67.1. Caso houvesse tido o cadastramento o sistema informatizado não permitiria nova adesão”.

Não procede a alagação da empresa de que Aduz que “o fato de a alimentação ter sido paga na forma de “tiquet alimentação” per si afastaria a necessidade de outras provas para que reste demonstrado que todas as despesas foram rigorosamente empregadas em refeições, sendo claro que se tratou de tão somente de uma recomposição patrimonial de caráter essencial para o desenvolvimento de trabalhos corretos junto a Autuada”.

Ora, a lei é de precisão cirúrgica ao excluir da hipótese de incidência tributária somente, e tão somente, a parcela “in natura” recebida de acordo com o PAT. Assim, na visão oclusiva exigida pelo art. 111 do CTN, a parcela fornecida em espécie, em vales ou ticket alimentação integra o conceito de Salário de Contribuição para os fins colimados pela Lei nº 8.212/91.

O Recorrente alega que “a imputação de recolhimento sobre valores despendidos com alimentação viola dispositivo no acordo coletivo ao qual a autuada deve observância. Isso, por si, é argumento suficiente para afastar quaisquer pretensões arrecadatórias no Estado de Direito em que vivemos;”

Ai ... meu Deus !!!!

Devo ter faltado a alguma aula importante !!!!

Se nos antolha auspicioso assinalar que as questões atinentes à isenção tributária constituem-se matéria de interesse público, figurando a lei *stricto sensu* como o único instrumento normativo com aptidão para determinar as hipóteses de renúncia fiscal, não previstas constitucionalmente, não irradiando efeitos na seara pública qualquer disposição pactuada entre empregador e empregado em seus contratos de trabalho ou em acordos coletivos, sendo impensável e inconcebível que interesses particulares venham a se sobrepor aos públicos. O contrário, sim.

Não se deve olvidar que, sendo a isenção tributária uma norma legal de exceção, de interpretação restritiva e em benefício do Contribuinte, o adimplemento cumulativo de todas as condições e requisitos previstos na lei para a sua concessão não se presume, se comprova mediante documentos idôneos.

Ao contrário do Direito estudado pelo Recorrente, as normas e direitos trabalhistas pactuados em convenções e acordos coletivos faz lei somente e tão somente entre as partes, não ostentando poderio bélico/jurídico para derrogar ou mesmo subjugar normas jurídicas aviadas mediante lei formal, *in casu*, a Lei nº 8.212/91.

O Recorrente entende que *“é pacífico o entendimento que a Convenção ou Acordo Coletivo de trabalho tem natureza de norma jurídica, de modo que é lei não apenas entre as partes, mas perante toda a sociedade”*.

Gostaria muito de assistir o Recorrente defender esta tese, caso empresas alheias ao Grupo Econômico Bomfim estabelecessem em Acordo Coletivo ou em Convenções que os seus empregados teriam isenção de tarifas nas empresas de transporte do Grupo Bomfim. Ora, se as *a Convenção ou Acordo Coletivo de trabalho tem natureza de norma jurídica, de modo que é lei não apenas entre as partes, mas perante toda a sociedade, e estando em acordo ou convenção sua observância é obrigatória, tal disposição, por si, é argumento suficiente para afastar quaisquer pretensões arrecadatórias das empresas do Grupo Bomfim, no Estado de Direito em que vivemos*.

Não seria assim ???

As disposições inseridas Convenções ou Acordos Coletivos de Trabalho faz *“lei”*, exclusivamente, entre as partes pactuantes, não tendo o condão se subjugar as disposições inseridas no ordenamento jurídico mediante lei *“stricto sensu”*. O contrário sim.

Assim, dada à sua natureza de norma de direito público, cogente e imperativa, predominam as normas previdenciárias sobre todas aquelas assentadas em convenções particulares, aqui incluídas as convenções e acordos coletivos de trabalho, a teor do art. 123 do CTN.

Código Tributário Nacional:

Art. 123. Salvo disposições de leis em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas a Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

2.2. DAS GFIP.

Diz o Recorrente que o fiscal teria alegado que os valores do Salário de Contribuição e as contribuições descontadas dos segurados empregados foram extraídas das folhas de pagamento e confrontadas com as GFIP. Alega que após apuração interna na empresa, restou constatado que os empregados, à época, haviam sido todos lançados nas GFIP;

Que beleza !!!! Faltou, apenas, comprovar tal situação aqui nos autos !

Abrimos um rápido parênteses para trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191).

Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou sem em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, sendo extremamente convergente a jurisprudência dela promanada, como se pode verificar nos julgados a seguir alinhados, cujas ementas rogamos vênias para transcrevê-las.

AgRg no RMS 19918 / SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 - SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP - a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 - que teve firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.

2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.

3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública - uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

EREsp 265552 / RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ 18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PAGAMENTO ADMINISTRATIVO DAS DIFERENÇAS RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fé até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex-adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a não fidedignidade dos assentamentos em realce.

Tais conclusões não discrepam do entendimento esposado pelo Mestre Hely Lopes Meirelles (*in* Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995), *ad litteris et verbis*:

“Os atos administrativos (...) nascem com a presunção de legitimidade (...). A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que arguidos de vícios ou defeitos que os levem à invalidação. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento de nulidade, os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos (...). Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca. Cuide-se de arguição de nulidade do ato, por vício formal, ou ideológico, a prova do defeito apontado ficará sempre a cargo do impugnante e, até sua anulação, o ato terá plena eficácia”.

Diante desse quadro, tratando-se o Auto de Infração de documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

No caso presente, extraímos do Relatório Fiscal que foram apuradas contribuições previdenciárias incidentes sobre os Salários de Contribuição de segurados empregados **não declarados em GFIP**, Despesas com alimentação dos trabalhadores, fornecidas mediante *Ticket Alimentação*, sem que houvesse a comprovação de adesão ao PAT e crédito tributário decorrente de glosa de Compensações indevidas de contribuições previdenciárias.

Os valores dos Salários de Contribuição e contribuições descontadas dos segurados empregados foram extraídos das informações contidas em folhas de pagamento, recibos de férias, termos de rescisão de contratos de trabalho, todos fornecidos pelo **contribuinte em arquivos digitais no padrão MANAD**.

E diga o Relatório Fiscal:

Empregados não declarados em GFIP

63. Os valores dos salários de contribuição e contribuições descontadas dos segurados empregados foram extraídos das folhas de pagamento e confrontados com as Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. Os segurados empregados e suas remunerações estão listados no Relatório de Lançamentos, nos levantamentos:

63.1. Levantamento NG: folhas de pagamento até a competência 06/2010. As contribuições apuradas neste levantamento foram apuradas com multa de 75%.

63.2. Levantamentos RE e FP: folhas de pagamento com multa agravada de 150%, por englobar competências inseridas no Regime Especial de Fiscalização – REF.

Ora, conforme indicado taxativamente no Relatório Fiscal, os fatos geradores referentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre os Salários de Contribuição de segurados empregados não declarados em GFIP encontram-se listadas por nome do segurados empregados e suas respectivas remunerações no Relatório de Lançamentos, a fls. 362/383, nos Levantamento de código “NG – FOLHA PAGTO EMPREGADOS”, “RE – FOLHA PAGTO C MULTA AGRAVADA” e “FP – FOPAG EMPREG C MULTA AGRAVADA”.

Ademais, intimada, sistematicamente, a apresentar as guias de recolhimento da Previdência Social – GPS referentes às competência de julho/2010 a janeiro/2011, o Recorrente apresentou apenas GPS codificadas como depósitos judiciais no valor de R\$ 15,00, fazendo referência ao Processo nº 3674-54.2010.401.3400. Com exceção destas GPS e das referentes a reclamatórias trabalhistas, não constam recolhimentos de contribuições previdenciárias nos sistemas informatizados da Receita Federal.

Para fazer prova do alegado, bastava à Recorrente trazer à colação cópias autênticas da GFIP contendo o nome e a remuneração dos segurados empregados arrolados no Relatório de Lançamentos acima indicado, e, em ádito, aliás tão importante quanto, acostar aos autos cópias autênticas das Guia da Previdência Social referentes às contribuições previdenciárias decorrentes dos fatos geradores apurados pela Fiscalização e registrados no já mencionado Relatório de Lançamentos.

Mas assim não se sucedeu.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A fiscalização demonstrou, mediante documentação idônea, elaborada sob a responsabilidade, comando e domínio do próprio Recorrente, que este deixou de declarar em GFIP fatos geradores de contribuições previdenciárias, e que também não efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes devidas, conforme expressamente consignado no Relatório Fiscal e nos demais relatórios que integram o presente lançamento, fulgurando tais assentamentos, nas circunstâncias do presente caso, como bastantes e suficientes para fazer prova do fato afirmado pelo Fisco, ante a reconhecida presunção de veracidade dos Atos Administrativos.

Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em contrário a ônus da parte interessada, encargo este não adimplido pelo Recorrente, que não logrou afastar a fidedignidade do conteúdo dos Autos de Infração em debate.

Nas oportunidades em que teve para se manifestar nos autos do processo, o Recorrente quedou-se inerte, não produzindo as provas necessárias a contrapor a pletera documental trazida aos autos pela Fiscalização e expostas nos relatórios fiscais que compõem o vertente lançamento. Limitou-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando à distância do núcleo sensível do qual se irradiaram os fundamentos de fato e de direito que forneceram esteio ao lançamento em debate, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário.

Optou o Recorrente, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária, não logrando dessarte produzir meios de prova hábeis a desconstituir o lançamento que ora se opera.

Como é cediço, no Processo Administrativo Fiscal a voz de defesa do sujeito passivo em matéria tributária se propaga em ondas documentais, falando ao vácuo as alegações recursais não acompanhadas pelos indícios de prova material que lhes forneçam o devido esteio probatório.

A impugnação por negativa geral não se apruma com a dinâmica do PAF cujo mecanismo de contradita às autuações do Fisco exige que o sujeito passivo instrua o instrumento de bloqueio à imputação fiscal com todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentar a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir.

Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de recheiar a peça de defesa com todas as provas documentais garantidoras de seu direito, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em lei.

Tal vazio, não permite a lei que seja preenchido com alegações filosóficas ou principiológicas, tampouco com argumentações de fatos e de ações desprovidas de esteio em indício de prova material.

Não por outra razão, a legislação tributária exige que todos os atos e fatos jurídicos praticados pelo Contribuinte sejam devidamente representados por um documento escrito, contabilizados em títulos próprios da contabilidade e devidamente registrados/informados em documentos específicos e/ou declaratórios a serem mantidos pela empresa ou encaminhados ao Fisco, tais como GPS, RPA, DIRF, DIPJ, GFIP, Notas Fiscais, folhas de pagamento, RAIS, etc.

Tais documentos, por força de lei, devem ser mantidos sob a tutela e guarda da empresa enquanto não estiverem caducas ou prescritas as obrigações e créditos tributários deles decorrentes, para que possam fazer prova em favor do Contribuinte.

Allegatio et non probatio, quasi non allegatio.

Assim, havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor desta presunção.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que a decisão de primeira instância não demanda, alfim, qualquer reparo.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO dos Recursos Voluntários para, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.