



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

**Processo nº** 10580.000414/2008-74  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-006.439 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de julho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrentes** MONTE TABOR CENTRO ITALO BRASILEIRO DE PROM SANITÁRIA FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO SUMULA CARF Nº 02.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.

alimentação in natura integra o salário de contribuição a parcela in natura recebida em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

AUXÍLIO-CRECHE. IMPROCEDÊNCIA. PARECER PGFN.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 2.600, de 20/11/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda para promover a dispensa de interposição de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nos casos de lançamentos relativos a auxilio-creche.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários e, na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, relativos às matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda

---

**VALE-TRANSPORTE. SUMULA CARF N° 89. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Súmula CARF nº 89 A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

**CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.**

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado no prazo previsto na legislação específica.

**MORADIA. DIRETORES. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CARACTERIZAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.**

Caracteriza o pagamento de remuneração ou retribuição a moradia fornecida ao segurado contribuinte individual e integra o salário-de-contribuição.

**TAXA SELIC. MULTA. LEGALIDADE. SÚMULA CARF 04.**

Incidem taxa SELIC e multa sobre contribuições sociais recolhidas em atraso, as quais estão previstas na legislação específica. Matéria pacífica neste Conselho conforme Súmula CARF nº 4: *"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais"*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, afastar as preliminares e, no mérito, pelo voto de qualidade, excluir do lançamento os valores pagos a título de vale transporte e os valores pagos a contribuintes individuais e que tenham excedido o limite máximo do salário-de-contribuição, considerando outros vínculos informados pela empresa, conforme referido no Relatório de Diligência de fls. 13884/13888. Vencidos os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior que deram provimento em maior extensão. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Denny Medeiros da Silveira. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)  
Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima - Redator-designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser

---

Feitoza, Luís Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

## Relatório

1. Cuidam-se de Recursos Voluntário e de Ofício, voltados contra Acórdão de fls. 4.927 *usque* 4.951, advindo da 6ª Turma de Julgamento da DRJ/BA que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento por descumprimento de: Auto de Infração de Obrigaçāo Principal NFLD nº 37.056.9172 com valor consolidado de R\$ 17.534.169,46, retificado, após a decisão de primeira instância, para R\$ 15.329.73 e R\$ 356.520,00; nas competências 01/1997 a 12/2006.

2. Os autos, após longo caminho processual, chegaram a este e. Tribunal Administrativo que, posteriormente a detida análise da demanda, resolveu converter o julgamento em diligência para que "*a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do Recorrente informe, considerando-se o conjunto de provas documentais acostadas aos autos*:

- (i) *se os contribuintes individuais contidos nas DIRFs, que serviram de base para a presente autuação fiscal, foram empregados da Recorrente e, nesta hipótese, se foram consideradas na autuação fiscal as contribuições previdenciárias descontadas como segurados empregados;*
- (ii) *a identificação dos contribuintes individuais que também são considerados segurados empregados da Recorrente;*
- (iii) *em relação aos contribuintes individuais que também são considerados segurados empregados da Recorrente, a especificação dos valores que foram deduzidos a título de contribuição descontada dos segurados empregados;*
- (iv) *na questão do Levantamento relacionado ao pró-labore indireto dos diretores, a individualização dos montantes gastos pela Recorrente em relação às despesas pessoais na denominada "casa sede" das administradoras Laura Ziller e Liliana Ronzoni;*
- (v) *quanto à cada Código de Levantamento relacionado ao fornecimento de alimentação sem inscrição no PAT, qual o tipo de alimentação fornecida, se "in natura" ou por vale-refeição ou em pecúnia, com vistas à aplicação do Ato Declaratório PGFN nº 03/2011.*
- (vi) *bem como se há processo judicial na qual a Recorrente seja parte, por qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto do presente processo administrativo-tributário.*

3. O relatório constante do Acórdão de Resolução (fls. 5.197/5.226) delinea, de maneira extremamente clara, o *iter* pelo qual passou o presente procedimento administrativo, motivo pelo qual será aqui transscrito, o que tornará a demanda amplamente cognoscível. Confira-se:

*Conforme o Relatório Fiscal, as contribuições previdenciárias apuradas no procedimento fiscal relativas às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondem a:*

*a) Contribuição dos segurados empregados, não descontadas incidentes sobre a remuneração recebida habitualmente sob forma de utilidades; b) Contribuição dos segurados contribuintes individuais, não descontadas, incidentes sobre a remuneração recebida O Relatório Fiscal apresenta os elementos verificados durante a auditoria fiscal:*

*3.1 Esta auditoria foi desenvolvida na modalidade Diagnóstico, tendo sido composta de duas fases: 1 — Diagnóstico e 2 — Levantamento. O Diagnóstico foi iniciado em 23.07.2007, através do Mandado de Procedimento Fiscal — Auditoria Previdenciária — MPF nº 09410795. O Diagnóstico foi encerrado em 11.09.2007, com o encaminhamento à chefia superior das conclusões a cerca da auditoria. O Levantamento fase que ora se encerra foi iniciado através do MPF — Auditoria Previdenciária nº 09425511e com o Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) emitido em 08.10.2007, tendo sido emitidos outros TIAD no curso da auditoria fiscal.*

*3.2 A MONTE TABOR CENTRO ÍTALO BRASILEIRO DE PROM SANITÁRIA é uma associação que possui atualmente cerca de 3000 empregados e tem como atividade o atendimento hospitalar. Cabe ressaltar, que a fiscalizada é uma entidade benéfica de assistência social que possui imunidade tributária para as contribuições previdenciárias patronais.*

*3.3 Esse trabalho de auditoria foi pautado pela análise e utilização de documentos apresentados pela entidade, tais como a folha de pagamento, livros contábeis, notas fiscais e DIRF — declaração de imposto de renda retido na fonte.*

*3.4 Os fatos geradores lançados nesta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD não foram objetos de qualquer recolhimento de contribuição previdenciária por parte da empresa, vez que esta não reconhecia tais levantamentos como base de cálculo da contribuição previdenciária. Assim, nenhuma GPS foi apropriada como redutor dos fatos geradores aqui apurados.*

*Conforme o Relatório Fiscal, a base de cálculo apurada:*

*4.1 Os créditos previdenciários lançados nesta NFLD foram apurados com base no descumprimento da legislação com relação à concessão de benefícios como: Alimentação, Auxílio Creche, Vale Transporte e Salário Família.*

*Tais benefícios, quando concedidos em desacordo com a legislação, constituem parcela integrante do salário de contribuição.*

*A entidade não considerou tais benefícios como base de cálculo para pagamento de contribuição previdenciária.*

*Nesta NFLD constam, ainda, lançamentos referentes à remuneração de contribuintes individuais que prestaram serviço a entidade, e se encontravam declarados na DIRF — Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, bem como o prólabore indireto recebido por alguns diretores da entidade, mas ambos não foram considerados base de cálculo da contribuição previdenciária.*

*4.1.1 É oportuno informar que essas Bases de Cálculos descritas acima não foram objetos de qualquer recolhimento de contribuições previdenciárias e nem de declaração em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP.*

*4.1.2 A fundamentação legal e a forma de apuração serão descritas detalhadamente a seguir:*

**VALE REFEIÇÃO/ALIMENTAÇÃO:**

*4.2.1 A MONTE TABOR nunca esteve inscrita no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador, desatendendo a exigência prevista no artigo 28, parágrafo 9º, "c", da Lei no 8.212, de 1991. A entidade foi intimada a apresentar os comprovantes de inscrição no Plano de Alimentação do Trabalhador — PAT, conforme TIAF do dia 08/10/2007, mas a empresa informou a através de uma declaração por escrito, conforme documento em anexo, que nunca aderiu ao PAT.*

*Também, em consulta ao site do Ministério do Trabalho, foram confirmados os fatos acima citados, ratificando o fato da empresa nunca foi inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador. Não sendo a empresa inscrita no PAT, os valores gastos a título de • alimentação devem ser considerados base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme se aduz do art. 753, da Instrução Normativa 03/05, do INSS:*

*Art. 753. Não integra a remuneração, a parcela in natura, sob forma de utilidade alimentação, fornecida pela empresa regularmente inscrita no PAT aos trabalhadores por ela diretamente contratados, de conformidade com os requisitos estabelecidos pelo serviço gestor competente.*

*4.2.2 A MONTE TABOR concede a alimentação aos funcionários alocados na sede do hospital através de um refeitório localizado nas suas dependências. Os funcionários alocados fora da sede recebem a alimentação*

*através de vale refeição ou contratos com restaurantes terceirizados.*

*4.2.3 Para apuração de parte dessa base de cálculo, referente aos funcionários alocados na sede do hospital, foi usado as planilhas do centro de custo mensal da alimentação dos funcionários, já que na contabilidade não possuía uma conta específica para lançar a alimentação gasta com os funcionários. Essa planilha foram solicitadas através do TIAD de 18/10/2007, em anexo, e fornecido a essa fiscalização. Cabe ressaltar, que a entidade só forneceu a essa fiscalização as planilhas do centro de custo mensal da alimentação dos empregados alocados na sede do hospital do período de 01/2002 a 12/2006. Foi emitido TIADs específicos no dia 20/11/2007 e 28/11/2007, para que a fiscalizada fornecesse o centro de custo da alimentação dos empregados alocados na sede do hospital do período de 01/1997 a 12/2001. Mas a empresa informou que não teria como atender tais pedidos da fiscalização, pois não possuía tais informações.*

*Por desatender a esses pedidos da fiscalização foi lavrado um Auto de Infração de nº 37.056.9156.*

*Do valor mensal do custo da alimentação dos funcionários alocados na sede do hospital, contido na planilha fornecida a esta fiscalização, foi abatido o desconto da alimentação dos empregados. A rubrica usada para efetuar o desconto da alimentação dos empregados é a Utilidade A — 2010, conforme declaração por escrito, em anexo, fornecido pela entidade. A planilha usada para se chegar a base de cálculo de contribuição previdenciária está em anexo a esse relatório.*

*4.2.4 Para apuração da base de cálculo referente aos funcionários alocados fora da sede do hospital, foi emitido um TIAD no dia 20/11/2007 para que empresa fornecesse uma planilha contendo o centro de custo mensal da alimentação dos empregados alocados fora da sede do hospital. Devido ao fato de a empresa não atender a intimação anterior, foi emitido novo TIAD em 28/11/2007, solicitando novamente o centro de custo mensal da alimentação dos empregados alocados fora da sede do hospital. A entidade só forneceu a essa fiscalização o custo anual da alimentação dos empregados alocados fora da sede do hospital referente ao ano de 2006, em anexo. A empresa informou que não teria como atender ao pedido da fiscalização referente aos demais anos, pois não possuía tais informações. Por desatender a esses pedidos da fiscalização foi lavrado um Auto de Infração de nº 37.056.9156.*

*Do valor anual do custo da alimentação dos funcionários alocados fora sede do hospital, entregue a essa fiscalização, foi feito a media mensal desse custo, e foi*

*abatido o desconto da alimentação dos empregados. A rubrica usada para efetuar o desconto da alimentação dos empregados é a Utilidade A — 2010, conforme declaração por escrito, em anexo, fornecido pela entidade. A planilha usada para se chegar a base de cálculo de contribuição previdenciária está em anexo a esse relatório.*

#### *4.3 AUXÍLIO CRECHE:*

*4.3.1 O art. 28º§9º, "s", da lei de custeio da previdência social (8.212/90), exclui da incidência da contribuição previdenciária o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas.*

*4.3.2 Percebe-se claramente que para não incidir a contribuição previdenciária, a empresa deve comprovar o caráter de reembolso das despesas com o auxílio creche, mantendo a disposição da fiscalização os documentos comprobatórios dos gastos dos empregados com a creche dos seus filhos de até 6 anos.*

*4.3.3 Essa fiscalização solicitou a MONTE TABOR CENTRO ÍTALO BRASILEIRO DE pRomoçÃo SANITÁRIA através do TIAF do dia 08/10/2007 a documentação de reembolso de despesas com creche, mas a empresa informou através de uma declaração por escrito, em anexo, que o auxílio creche era concedido em conformidade ao acordo coletivo, em anexo, o qual define um valor fixo mensal por filho menor de seis anos de idade, mas sem a necessidade de comprovar despesa Por parte do empregado. É bom salientar, que na Fiscalização de Diagnóstico de MPF nº 09410795, anterior a essa que se encerra, a entidade entregou a essa Auditoria Fiscal, uma declaração, em anexo, a qual expressamente informa que o critério para a concessão do benefício do auxílio creche resume-se apenas a apresentação da certidão de nascimento do filho.*

*4.3.4 Não tendo a empresa concedido o reembolso creche em conformidade com a legislação, já que não comprovou as despesas realizadas, os valores gastos a título de auxílio creche foram considerados base de cálculo da contribuição previdenciária.*

#### *4.4 SALÁRIO FAMÍLIA PAGO INDEVIDAMENTE:*

*4.4.1 O art. 67º da lei 8.213/90, alterado pela Lei nº 9.876/99, condiciona o pagamento do salário-família à apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado ou ao inválido, e à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória e de comprovação de freqüência escola do filho ou equiparado.*

(...)

*4.4.4 Percebe-se que para conceder o salário família ao empregado, a empresa deve solicitar e guardar certidão de nascimento, termo de responsabilidade, comprovante de vacinação anual para os dependentes menores de 7 anos, e comprovante de freqüência escolar para os dependentes com 7 anos ou mais.*

*4.4.5 Essa fiscalização solicitou a MONTE TABOR CENTRO ITALO BRASILEIRO DE PROMOÇÃO SANITÁRIA através do TIAF do dia 08/10/2007, carteiras de vacinação, certidões de nascimento dos filhos ou equiparados. Mas a intimação não foi atendida. Então no dia 15/10/2007 foi emitido um novo TIAD solicitando: Certidões de nascimento de filhos ou equiparados com quatorze anos, Certidões de nascimento e atestados de invalidez de filhos ou equiparados com mais de quatorze anos, Carteiras de vacinação e documentos de comprovação de freqüência à escola do filho ou equiparado, e caso a empresa não possua todos os documentos acima relacionados, informar por escrito, os documentos que a empresa solicita aos seus funcionários para conceder o salário-família.*

*A entidade forneceu por escrito, uma declaração, em anexo, informando que para conceder o salário família, só solicita do empregado a certidão de nascimento e a cópia da carteira de vacinação.*

*Percebe-se claramente que a empresa não possui toda a documentação necessária para a concessão do benefício previdenciário, tais como a freqüência escolar e o termo de responsabilidade. Para de fazer uma melhor análise sobre a documentação para a concessão do salário família, foi emitido um novo TIAD em 26/10/2007, solicitando as certidões de nascimento e as carteiras de vacinação (os Calicos documentos que ela informou que solicita dos funcionários) de uma relação de funcionários feita por amostragem. Mas dessa relação, não foi encontrado sequer um único funcionário que contivesse a documentação completa do salário família. Em 09/11/2007, para poder a empresa tentar comprovar que possuía a documentação, foi emitido um novo TIAD solicitando: Carteiras de vacinação de TODOS os dependentes dos funcionários que receberam salário-família e termos de responsabilidade e fichas de salário-família dos funcionários que receberam tal benefício previdenciário. Mas a entidade mais uma vez não apresentou tais documentos. Então em 20/11/2007 e em 28/11/2007, foi emitidos TIADs solicitando:*

*Planilha mensal contendo os funcionários beneficiados com salário-família com dependentes maiores que 7 anos, nome dos dependentes maiores de 7 anos, os valores*

*pagos a estes em função destes dependentes e a competência do pagamento ( de 01/2000 a 12/2006), e relação dos funcionários que possuem a documentação COMPLETA necessária para a concessão do salário-família (certidão de nascimento; termo de responsabilidade; comprovante de vacinação ANUAL entregue no mês de novembro de cada ano para os dependentes menores de 7 anos; comprovante de freqüência escolar SEMESTRAL entregue no mês de maio e novembro de cada ano para os dependentes com 7 anos ou mais), anexando tais documentos a relação.*

*Esses TIADS foram emitidos para que caso a entidade fornecesse a documentação dos beneficiários do salário-família com filhos menores de sete anos, essa fiscalização pudesse fazer a separação dos benefícios pagos de acordo com a legislação, já que a empresa já tinha informado que não solicita a freqüência escolar, e essa documentação só é necessária a partir de 01/2000 e para os dependentes maiores de sete anos. Porém a empresa mais uma vez não forneceu qualquer relação ou documentação pedidas nos TIADs. Por descumprir a obrigação acessória de fornecer a documentação necessária a fiscalização, foi lavrado o Auto de Infração de nº 37.056.9148 4.5 VALE-TRANSPORTE:*

*4.5.1 Essa fiscalização através do TIAD de 18/10/2007 solicitou que a MONTE TABOR informasse o período em que concedeu o vale-transporte a seus empregados em pecúnia (dinheiro) e fornecesse o acordo coletivo que concedeu tal benefício. A entidade forneceu por escrito, em anexo, uma declaração de 06/2004 a 12/2006 concedeu o vale-transporte em pecúnia com base em plebiscito e convenção coletiva, anexando tais documentos (...)*

*4.5.5 A MONTE TABOR, conforme a declaração e os documentos entregue a essa fiscalização, efetuou o pagamento continuo, de 06/2004 a 12/2006, do benefício do vale-transporte em pecúnia , contrariando o estatuto expressamente no Decreto 95.247/87. Os valores pagos a título de vale-transporte em forma de pecúnia entre 06/2004 a 12/2006 foram considerados salário-de-contribuição, e por tanto, incidentes de contribuição previdenciária.*

#### *4.6 CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS:*

*4.6.1. Com a lei 10.666/2003, a partir de abril de 2003, as empresas se tornaram obrigadas a descontar da remuneração paga aos contribuintes individuais que lhe prestem serviços, a contribuição previdenciária a cargo desses, considerando-se a presunção do desconto feito (§5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91).*

4.6.2 Foi emitido o Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) em 08.10.2007, o qual solicitava, dentre outras coisas, a folha de pagamento de TODOS os segurados. Mas a empresa informou que não possuía a folha dos contribuintes individuais, pois só realizava a folha de pagamento dos segurados empregados e dos médicos residentes. Por não fazer a folha de pagamento de TODOS os segurados, foi lavrado um AI de nº 37.056.9164.

4.6.3 Essa fiscalização, através da análise das DIRFs (declaração de Imposto de Renda retido na Fonte) entregue a essa fiscalização e anualmente a Receita Federal do Brasil, encontrou fatos geradores referentes a contribuintes individuais, que não estavam presentes na Folha de Pagamento. É bom salientar, que a entidade não considerou base de cálculo os pagamentos a esses contribuintes individuais, e por tanto, não efetuou o desconto legal imposto pela legislação previdenciária, e NUNCA declarou em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, qualquer pagamento a contribuinte individual.

4.6.4 Os valores apurados pela DIRF foram declarados sob o código de retenção 0588 — Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício. Seguem em anexo, a relação extraída das DIRFs da MONTE TABOR, contendo o CNPJ da fonte pagadora, o CPF do contribuinte individual, o nome do contribuinte individual e o valor mensalmente recebido da fiscalizada.

(...)

4.6.6 É bom salientar, que na planilha anexa extraída das DIRFs da MONTE TABOR, foi respeitado o teto previdenciário, já que só foi usado como base de cálculo de contribuição previdenciária, a remuneração auferida até o limite desse teto.

4.6.7 Os valores das contribuições previdenciária incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais, foram apurados através da planilha em anexo, e lançadas no levantamento CI.

4.6.8 É bom frisar, que a fiscalizada é uma ENTIDADE FILANTRÓPICA COM IMUNIDADE TRIBUTARIA, e por consequência, a alíquota referente ao desconto do segurado contribuinte individual é de 20% sobre a remuneração auferida.

#### 4.7 PRÓLABORE INDIRETO DOS DIRETORES ( CASA SEDE):

4.7.1. A entidade mantém como residência para sua vice-presidente, Laura Ziller, e sua diretora conselheira, Liliane Rozone, a denominada "casa sede". A qual é uma

*mansão com vários quartos e piscina, localizada dentro do terreno da MONTE TABOR.*

*Identificamos na contabilidade da entidade, freqüentes pagamentos de despesas de alimentação, energia, água, telefone, segurança, manutenção da piscina, e outras despesas referentes a manutenção da casa sede. Solicitamos através do TIAD do dia 08/10/2007, uma planilha do centro de custo mensal da casa sede, em anexo, a qual demonstra o montante mensal de gasto com a "casa sede".*

*Observamos que a despesa em 1998 superou a 184 mil reais e em 2006 foi em torno de 286 mil reais. Essas despesas englobam, dentre outras, gastos com energia, água, telefone, gás, piscina e alimentação. É bom salientar, que no montante das despesas mensais da "casa sede" pagas pela entidade, contidas na planilha de custo fornecida pela fiscalizada, não está inclusa a despesa referente ao aluguel da casa sede, paga pelo Monte Tabor. Sabe-se que pelo porte da casa sede, o valor desse aluguel, elevaria em muito, o valor do custo mensal fornecido pela fiscalizada 4.7.2 Solicitamos a entidade através do TIAD de 08/10/2007, a relação de moradores da referida casa sede, que na tentativa de camuflar o fato explícito de conceder benefícios aos seus diretores, tenta justificar em seu relatório de moradores da casa em anexo, que a finalidade desta é de acolher técnicos, pesquisadores e encontro de reuniões.*

*Porém, não olvidamos que a par desta finalidade, ou de qualquer outra, temos o seguinte fato: a casa é utilizada, desde seus primórdios, para residência de seus diretores e com todas suas despesas de manutenção, alimentos e inclusive o aluguel, custeadas pela entidade benficiante Monte Tabor, restando assim claramente configuradas remuneração, vantagens e benefícios a diretores.*

*Das pessoas listadas, conforme atas da assembléia geral em anexo, consta na lista a assistente social Sra. Laura Ziller e a médica Liliana Rozoni, que são a vice-presidente desde da fundação e a diretora da Monte Tabor desde 08/2003, respectivamente.*

*Assim, chamamos a atenção, com relação aos seus diretores, que estes usufruem a casa como moradores (fato declarado pela Entidade e asseverado pelos tipos e montante das despesas correntes mensais) e não como eventuais hóspedes que participam de esporádicos cursos ou reuniões.*

*4.7.3 O valor mensal, contido na planilha de custo da casa sede, foi considerado pró-labore indireto fornecido pela entidade aos diretores moradores da case sede, e por tanto, incidente de contribuição previdenciária.*

---

*Seguem os Códigos de Levantamento utilizados pela fiscalização:*

*AFA Remuneração aferida para segurados empregados lotados nas filiais do hospital referente ao gozo do benefício de vale alimentação/refeição sem inscrição no PAT e não declaração na GFIP; AFP Remuneração, lançada conforme planilha de custo, dos segurados empregados lotados nas filiais do hospital referente ao gozo do benefício de vale alimentação/refeição sem inscrição no PAT e não declaração na GFIP.*

*AMA Remuneração aferida para segurados empregados lotados na matriz do hospital referente ao gozo do benefício de vale alimentação/refeição sem inscrição no PAT, período anterior a GFIP; AMN Remuneração aferida para segurados empregados lotados na matriz do hospital referente ao gozo do benefício de vale alimentação/refeição sem inscrição no PAT, não declarados em GFIP; AMP Remuneração, lançada conforme planilha de custo, dos segurados empregados lotados na matriz do hospital referente ao gozo do benefício de vale alimentação/refeição sem inscrição no PAT e não declaração na GFIP; AXA Remuneração dos segurados empregados referente ao auxílio creche sem comprovação de despesa, período anterior a GFIP; AXC Remuneração dos segurados empregados referente ao auxílio creche sem comprovação de despesa, não declarada em GFIP; BPA Remuneração dos segurados empregados, referente ao gozo do benefício previdenciário do salário família pago indevidamente, período anterior a GFIP;*

*BPI Remuneração dos segurados empregados, referente ao gozo do benefício previdenciário do salário família pago indevidamente, não declarado em GFIP; Cl Remuneração dos segurados contribuintes individuais apuradas pela DIRF e não declaradas na GFIP; PRO Prólabore indireto dos diretores moradores da denominada case sede.*

*VTP — Vale transporte pago em pecúnia.*

*O período objeto da autuação conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito DSD, às fls. 163, é de 01/1997 a 12/2006.*

*A Recorrente teve ciência da NFLD em 26.12.2007, conforme fls. 01.*

*A Recorrente apresentou Impugnação, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:*

*10.1. Em preliminar, a decadência do direito do Fisco de lançar contribuições previdenciárias sobre fatos*

---

*geradores ocorridos antes de cinco anos pregressos a contar da intimação da presente NFLD.*

*Colaciona jurisprudência.*

*10.2. A interpretação recorrente dos agentes fiscalizadores desconsideraram regra básica de hermenêutica em Estado Democrático de Direito, qual seja a necessidade de toda legislação infraconstitucional ser lida à luz da tábua axiológica estabelecida pela Norma das Normas, de modo a que os direitos ali consagrados e os princípios que os norteiam não sejam restringidos por condicionamentos, exigências, formalismos ou simples previsões legais que, isoladamente consideradas, terminam por frustrar o programa constitucional.*

*10.3. Antes mesmo de demonstrar a improcedência da pretensão exacial, não se pode deixar de registrar que a referência a parcelas não recolhidas fora apresentada, no relatório da NFLD, de forma genérica, abstrata e imprecisa, deixando de conferir A. notificada os elementos necessários à elaboração de sua defesa, hostilizando, a mais não poder, o princípio da ampla defesa e contraditório, que ostenta dignidade constitucional, o que enseja a decretação de nulidade da notificação.*

*10.4. Relata um breve histórico e notícia da instituição.*

*10.5. A Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, atuou para além dos termos da lei, inovando-a de modo a apresentar-se contrária ao sistema jurídico.*

*Enquanto o art. 28, §9º, alínea 'c' da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, registra a necessidade da alimentação ser fornecida de acordo com o regramento do Programa de Alimentação do Trabalhador, o que ocorre no caso em concreto, a instrução normativa vai além para exigir a inscrição no programa e não a mera obediência de suas regras. Em qualquer circunstância, a IN somente passou a valer em 2005, incabível a sua retroação para 1997.*

*10.6. Mais importante é notar que, em havendo norma coletiva expressa que discipline o assunto de modo diverso, é esta que deve prevalecer, por se tratar de comando normativo específico da relação travada entre empregador e empregado, que se projeta acima da regra geral e abstrata. No caso concreto, a convenção coletiva estabelecida entre o defendant e o sindicato dos seus empregados, estabelece e estabeleceu nos últimos dez anos que a alimentação prestada a seus empregados não se caracteriza como verba salarial, nem está sujeita à incorporação e repercussão salarial de qualquer natureza, inclusive previdenciária.*

*Colaciona jurisprudência e doutrina.*

---

10.7. Cumpre registrar que a alimentação não poderia ser considerada como salário-de-contribuição, por não representar uma remuneração indireta, já que os empregados pagam pela alimentação, ainda que parcialmente, através de desconto realizado. Colaciona jurisprudência e doutrina.

10.8. A alimentação fornecida ao empregado que se prolonga no serviço, indiscriminadamente considerada pela Notificação, por ter natureza indenizatória jamais poderia ostentar como salário-de-contribuição.

Colaciona jurisprudência.

10.9. A Lei nº 8.211, de 1991, em seu art. 28, § 9º, alínea 's', estabeleceu que o auxílio-creche não estaria incluído no salário de contribuição, desde que pago de acordo com a legislação trabalhista.

A convenção coletiva, autorizada pela própria Lei, subscrita pela Notificada, não exige a comprovação das despesas com creche, limitando-se a exigir a apresentação da certidão de nascimento. A exigência da comprovação da despesa é restritiva de direitos dos empregados e não foi recepcionada pela Constituição, nem tampouco pela Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, que estabelece serem direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social, a assistência gratuita aos filhos e dependentes desde o nascimento até 5 (cinco) anos de idade em creches e pré-escolas.

10.10. A natureza jurídica do instituto do reembolso creche é indenizatória, dai não poder sustentar natureza salarial, o que contrariaria o art. 7º, XXV, da Constituição.

Colaciona jurisprudência.

10.11. Ademais, a interpretação promovida pela fiscalização termina por aumentar a base de cálculo das contribuições sem que haja lei prevendo tanto, o que contraria o princípio tributário da legalidade estrita.

10.12. Quanto ao salário-família, a lei não exige a guarda dos atestados de vacinação obrigatória para os menores de sete anos e do comprovante de freqüência escolar dos maiores de sete anos, mas apenas a exibição destes para efeito de pagamento. As exigências previstas na Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, que modificou o art. 67 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, são inconstitucionais, porque criam um fator restritivo a direito social contemplado como fundamental pela Constituição, no art. 7º, XII. A jurisprudência é unânime ao exigir, para efeito de condenação ao pagamento do salário-família, a apresentação da certidão de nascimento

*quando do nascimento. Havendo julgado estabelecendo que nem a ausência de comunicação de nascimento de filho impediria o recebimento do direito, se posteriormente restou o fato comprovado.*

*10.13. O salário-família fora atribuído em benefício dos pais do menor (ressalvada hipótese de orfandade), de modo que exigir vacinação ou frequência educacional desvirtua a natureza jurídica do instituto. O salário-família não se afirma como verba salarial, não ostenta natureza indenizatória e não pode ser incorporado, para qualquer efeito ao salário, nem mesmo para gerar consequências previdenciárias, e tal natureza não se transmuda em face de eventual descumprimento de mero protocolo. Mais uma vez a fiscalização contrariou o princípio tributário da legalidade estrita. Colaciona jurisprudência.*

*10.14. Se a convenção coletiva permitir a substituição do vale transporte por dinheiro, como no caso em apreço, tal recurso não pode ser considerado como salário-de-contribuição para fim de arrecadação previdenciária, até porque o decreto que regulamentou a matéria contrariou disposição de lei, havendo de se aplicar a regra convencional, galgada a direito fundamental do trabalhador pela Constituição Federal (art. 7º, XXVI). O recebimento de dinheiro para transporte ostenta natureza indenizatória e, como tal, não pode compor uma parcela de natureza salarial. Mais uma vez a fiscalização contrariou o princípio tributário da legalidade estrita. Colaciona doutrina.*

*10.15. O notificante apresentou extensa lista de pessoas que, supondo tratarem-se exclusivamente de autônomos, deveriam ter a sua contribuição individual retida e recolhida pelo notificado. Ocorre que as pessoas ali consignadas encontram-se em uma das duas posições:*

*ou são, além de prestadores de serviços, empregados da instituição, travando com esta dois tipos de relação jurídica, de modo que atingem o teto contributivo através do desconto na condição de empregado ou, não sendo também empregado, possui outra fonte de recolhimento que por igual atinge o teto de contribuição. E, se tais empregados ou prestadores de serviços não tenham atingido o teto contributivo, a fiscalização deixou de descontar do valor cobrado sob esta rubrica os recolhimentos realizados interna ou externamente, apresentando-se incorreta a cobrança, o que representa enriquecimento sem causa em favor da Previdência, o que tornaria indispensável uma perícia contábil na qual cumpre apurar o valor já recolhido na condição de empregado ou através de outras empresas, a fim de abater no montante ora cobrado. A perícia não poderá descartar que o trabalhador autônomo, segundo lhe faculta o art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, indicará o salário-de-*

*contribuição sobre o qual incidirá o percentual legal de desconto da contribuição previdenciária, não havendo qualquer vinculação entre este salário-de-contribuição e a sua efetiva remuneração.*

*10.16. Para comprovar que a maioria esmagadora dos supostos contribuintes individuais são empregados da Instituição, anexa a folha de pagamento salarial. Ademais, para positivar que os prestadores de serviços não empregados recolhem contribuições pelo teto, anexa uma série de declarações em que resta consignado que o teto contributivo fora alcançado na qualidade de autônomo. Vale o registro de que os documentos foram apresentados à fiscalização, mas foram calculados.*

*10.17. Tendo recebido em 26/12/2007 os lançamentos tributários, para promover defesa nos prazos legais, a notificada padeceu de consideráveis dificuldades para esgotar a matéria probatória, motivo pelo qual espera contar com a compreensão dos doutos julgadores para realizar, por conduto de diligência, a colheita de provas não acostadas a tempo, em testemunho e alcance da verdade real.*

*10.18. A responsabilidade original e prioritária da demonstração do recolhimento é do próprio contribuinte individual.*

*10.19. No que se refere ao pró-labore indireto dos diretores, verifica-se que as administradoras são integrantes de um grupo religioso, católico, denominado "Sigili", consagrados que são A. obra da saúde e educação e que fizeram votos de dedicação integral ao ideal da obra, bem como votos de pobreza e castidade, tendo o grupo o reconhecimento da Cúria da Igreja Católica. Não recebem salário da instituição, nem possuem com esta contrato de trabalho formal. Os gastos com manutenção da casa sede informados à fiscalização pela Instituição não representam vantagens indiretas.*

*10.20. A casa sede não se presta exclusivamente, ou teria sido criada, à residência das administradoras, mas faz parte do complexo hospitalar São Rafael, sendo casa de apoio para a estada de cientistas, estudantes de medicina, de assistência social e médicos — via de regra Italianos , e das suas administradoras. Destaca, por amostragem de alguns anos, nomes de residentes, devendo serem ouvidos como testemunhas do juízo administrativo, através de audiência para o fim.*

*10.21. Os gastos com a casa sede retratam com fidelidade as espartanas despesas estritamente necessárias para o cumprimento do seu escopo e o de conservação do imóvel, razões pelas quais não se pode considerar tal rubrica como sendo remuneração indireta As duas dirigentes e executivas que nela residem, tendo natureza indenizatória,*

*haja vista que a moradia das administradoras não se dá pelo trabalho (natureza salarial), mas para o trabalho (natureza indenizatória), pois o fato de residirem a metros do hospital representa uma vantagem considerável em benefício da condução da obra.*

*10.22. A própria Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 28, §9º, alínea 'in', exclui da base de cálculo a habitação concedida a empregado por empregador em local distante de sua residência, reconhecendo a na natureza indenizatória da despesa.*

*10.23. Em qualquer circunstância, mesmo que se considere ostentar a habitação natureza remuneratória, ainda assim não se poderia integrar o salário-de-contribuição, posto que se afirmaria como remuneração de administrador, o que seria inconstitucional, eis que a relação jurídica mantida com os administradores não resulta de contrato de trabalho, não se podendo considerar o pagamento feito a estes como salário. Tal entendimento resultou na exclusão das expressões "empresários e autônomos" constantes do art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, que ganhou nova redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1991, tudo com o fito de retirar a remuneração dos administradores da incidência da contribuição previdenciária. A pretensão de exigir contribuição previdenciária sobre supostos pagamentos feitos a administradores se ressente de previsão legal, afrontando o princípio da estrita legalidade tributária ou da tipicidade cerrada.*

*10.24. Ainda que remuneração se tratasse e ainda que não fosse suposta remuneração a diretores e administradores, cumpriria que a fiscalização cobrasse apenas sobre as despesas pessoais das referidas administradoras, e não tomasse o valor total dos custos da casa como base de cálculo, quando é sabido que lá habitam, ainda que temporariamente, muitas outras pessoas. Assim, o cálculo correto para tal fim seria encontrar o número médio de habitantes da casa por ano e dividir o total das despesas por este número para, afinal, multiplicar por dois, e jamais se adotar o valor total das despesas, circunstância que recomenda a realização de perícia contábil.*

*10.25. Em nenhum momento a Instituição negou-se a apresentar os documentos solicitados pela fiscalização. Muito ao contrário, os muitos documentos apresentados não foram considerados nas conclusões, inexplicavelmente, não tendo a mesma nada a ocultar.*

*Essa desconsideração implicou em cerceamento do direito à ampla defesa, mesmo implicar bastas vezes, no surgimento de faltas inexistentes que demandariam da impugnante produção de prova negativa para invalidá-las, o que se apresenta inaceitável.*

10.26. Através do exame dos livros contábeis é possível verificar que todas as alegações da fiscalização foram baseadas em meras suposições, o que é vedado pelos princípios que regem a Administração Pública, e impõe a anulação do procedimento administrativo.

10.27. Inquina de constitucionalidade o montante exorbitante cobrado a título de multa, desprovido de valida fundamentação legal, e que empresta a cobrança da contribuição previdenciária nímo caráter confiscatório. Espera sejam inaplicadas as multas, dentro dos parâmetros confiscatórios. Colaciona jurisprudência.

10.28. Lembra que os órgãos do Poder Executivo podem se negar a aplicar disposição normativa que afronte o Texto Maior. Colaciona jurisprudência.

10.29. Ademais, constata-se que os juros considerados foram marcadamente aberrantes, vez que índice tão alto e despropositado adota taxa referencial já declarada constitucional, qual seja a SELIC, a qual encerra parcela remuneratória, estranha aos fins previdenciários.

10.30. Os valores cobrados pela fiscalização estão escudos pelo manto protetor da imunidade constitucional, de que goza a entidade, cujo conhecimento foi feito pela Previdência Social.

10.31. Acerca da imunidade, colhe a lanço remeter à resposta oferecida pela Instituição à Informação Fiscal lavrada pelos mesmos agentes públicos, cuja defesa fora protocolada no dia 09/01/2008 (protocolo no 10580000308/200891),

fls 2454/2535, que deve ser considerada como integralmente transcrita.

10.32. Por ser imune, nada é devido pela Impugnante, em qualquer circunstância, sob pena de rompimento do compromisso social historicamente firmado entre o estado e as organizações benficiantes que prestam serviços que lhe foram delegados.

10.33. De tudo quanto exposto, não há como prosperar a pretensão arrecadatória, na forma do que fora especificamente impugnado.

Demais disso, cabe impugnar as conclusões contábeis e pugnar pela realização de exauriente instrução, que não poderá dispensar as diligências periciais sobre os cálculos elaborados, bem assim demais provas necessárias à apuração e alcance da verdade, o que requer, como a oitiva das testemunhas das pessoas que residiram na casa sede, o que reitera.

---

*O Relatório da decisão de primeira instância, às fls. 4936, aponta a Solicitação de Diligência Fiscal a fim de que a Fiscalização informasse se os contribuintes individuais contidos nas DIRF eram empregados também da entidade, e já tinham sido descontadas as contribuições previdenciárias:*

*11. Em 30/09/2008, foi emitido um despacho pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), fls. 4641/4642, para a fiscalização cotejar os originais das declarações das empresas de que teriam descontado as contribuições previdenciárias dos segurados pelo limite do salário-de-contribuição e as folhas de pagamento com as planilhas de contribuintes individuais, fls. 477/514, de modo a observar o limite máximo do salário-de-contribuição de cada segurado.*

*Em Resposta à Solicitação de Diligência Fiscal da DRJ, às fls. 4666 a 4667, a Fiscalização informa que a entidade não informou ou apresentou documentos que mostrassem que contribuintes individuais contidos nas DIRF eram empregados também da entidade, e já tinham sido descontadas as contribuições previdenciárias:*

*12. Em resposta à solicitação da DRJ, esclarece o Auditor Fiscal autuante, às fls. 4646/4744, que intimou a entidade através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD do dia 24/10/2007 (fls. 383), a apresentar os comprovantes dos contribuintes individuais que continham os valores já descontados de contribuição previdenciária, tendo a entidade apresentado algumas declarações e comprovantes de pagamento de contribuição previdenciária (fls. 515 a 547), referente a contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, os quais foram usados para o cálculo do teto previdenciária.*

*Em nenhum momento, durante a fiscalização, a entidade informou ou apresentou documentos que mostrassem que contribuintes individuais contidos nas DIRF eram empregados também da entidade, e já tinham sido descontadas as contribuições previdenciárias.*

*Salienta que a entidade foi intimada a entregar as declarações que continham os descontos já efetuados nos contribuintes individuais, mas limitou-se a fornecer apenas algumas declarações de outras entidades.*

*Para a verificação da documentação original das cópias apresentadas na impugnação, foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal, intimando a fiscalizada a entregar as declarações originais. A entidade só apresentou algumas declarações originais (anexadas as cópias com confere com original, fls. 4648/4743), sendo que a maioria apresentada é cópia, as quais não produzem certeza de sua veracidade.*

*Conforme o Relatório da decisão de primeira instância, o contribuinte atravessou Manifestação, em síntese:*

*O notificado se manifesta às fls. 4746, em 04/05/2009, aduzindo que foram encaminhados documentos reprografados, porque recebidos de diferentes estabelecimentos, algumas vezes por fax, a pouco e pouco chegando, posteriormente, os originais. Tal se deu em face da administração descentralizada das unidades de atuação do Monte Tabor.*

*Pondera que os documentos reprografados não podem ser considerados, somente por este motivo, impróprios a provar o alegado, sendo regularmente aceitos em juízo, por exemplo, desde que seja afiançada a sua autenticidade, como ora se afiança.*

*Não fosse isso, tratam-se de cópias legíveis, autenticas (não são falsas) e imprestáveis a eventual repetição de indébito, o que cria maior segurança para o Fisco.*

*Ademais, os pagamentos podem ser igualmente verificados no órgão depositário, na instituição financeira correspondente, que pode convalidar os recolhimentos. Todo este esforço de esclarecimento é feito, porque a ninguém interessa o enriquecimento sem causa, de modo que roga sejam os referidos documentos considerados, sem prejuízo da anexação dos originais que se apresentarem disponíveis.*

*Cumpre invocar o princípio da ampla dilação probatória em processo administrativo, que prestigia a verdade real em detrimento da verdade ficta.*

*A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente em parte a autuação, nos termos do Acórdão nº 1520.111 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador BA, conforme Ementa a seguir:*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.  
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.*

*DECADÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.  
SÚMULA VINCULANTE N° 8.*

*Dispõe a Súmula Vinculante nº 8 do STF: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.*

#### *AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.*

*Integra o salário de contribuição a parcela in natura recebida em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.*

#### *AUXÍLIO-CRECHE.*

#### *IMPROCEDÊNCIA. PARECER PGFN.*

*A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 2.600, de 20/11/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda para promover a dispensa de interposição de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, nos casos de lançamentos relativos a auxílio-creche.*

*A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários e, na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, relativos às matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.*

#### *VALE-TRANSPORTE.*

*Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida a título de vale-transporte, quando paga em desacordo com a legislação própria.*

#### *CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.*

*A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado no prazo previsto na legislação específica.*

#### *MORADIA.*

*Caracteriza o pagamento de remuneração ou retribuição a moradia fornecida ao segurado contribuinte individual e integra o salário-de-contribuição.*

**TAXA SELIC. MULTA. LEGALIDADE.**

*Incidem taxa SELIC e multa sobre contribuições sociais recolhidas em atraso, as quais estão previstas na legislação específica.*

*Lançamento Procedente em Parte Acórdão Acordam os membros da 6a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, mantendo em parte o crédito tributário exigido, nos termos do voto e sua fundamentação.*

*Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, na forma dos arts.*

*25, II, e 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

*Destaque-se que, em face do valor de alçada, previsto no art. 1º da Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008, este Acórdão deve se submeter, de ofício, à apreciação do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, na forma do art. 366, inciso I, §§ 2º e 3º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.*

*Encaminhe-se ao órgão de origem para cientificar o contribuinte e adotar as providências cabíveis. Esclareça-se que este Acórdão só será definitivo após julgamento em segunda instância.*

*Por fim, o voto no Acórdão da decisão de primeira instância:*

*Dessa forma, VOTO para considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento de que trata a NFLD em tela, extinguindo o valor atualizado de R\$ 593.645,40 (quinhentos e noventa e três mil seiscentos e quarenta e cinco reais e quarenta centavos), referentes às competências 01/97 a 11/02, em razão da decadência, extinguindo, ainda, o valor atualizado de R\$ 83.083,59 (oitenta e três mil, oitenta e três reais e cinqüenta e nove centavos), relativamente ao levantamento AXC, em razão do Parecer PGFN/CRJ nº 2.600, de 20/11/2008, aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda em 01/12/2008, mantendo a Contribuição Previdenciária, no valor alizado de R\$ 9.459.050,00 (nove milhões, quatrocentos e nos termos do DADR, ora juntado ao cinqüenta e nove mil e cinqüenta reais), juntamente com os acréscimos legais correspondentes, /4906.*

*Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde combate fundamentadamente a decisão de primeira instância e reitera as argumentações deduzidas em sede de Impugnação:*

*Em sede Preliminar.*

*(i) Da nulidade por cerceamento de defesa* No caso em concreto fora proferido julgamento sem que o Recorrente tenha sido intimado para dele participar, inclusive apresentando sustentação oral, o que consagra a ocorrência de surpresa processual que o Direito não tolera.

*(ii) Da negativa da prestação jurisdiministrativa.* A decisão sob enfoque deixou claro, em muitos dos seus trechos, que o papel da Delegacia se resumia a avaliar os fatos — que exigiu fossem debulhados pelo Defendente, e não pelo Acusador, em total inversão da ordem natural — e fazer aplicar as normas, sem sobre elas realizar adequado juízo de valor, nem tampouco considerar os avanços interpretativos que já foram estabelecidos pelos Tribunais Superiores.

Por esse motivo, também é nulo o julgamento administrativo, posto que, a rigor, não apreciou os argumentos da defesa e absteve-se de elaborar um juízo de valor em derredor da regularidade da norma porventura aplicável, com o que não prestou a função administrativo-jurisdicional a que estava vinculado, vêniás rogadas e concedidas.

*(iii) Do flagrante erro de cálculo* Em primeiro, embora o julgamento tenha reconhecido a incidência do teor da súmula vinculante nº 08, da lavra do STF, que afastou o prazo decadencial de dez anos para fazer incidir o de cinco anos, os cálculos em questão continuam a remontar a dez anos atrás da apuração, ao ano de 1997, portanto, com o que a decisão lançada pela Delegacia da Receita não repercutiu nos cálculos dos valores cobrados.

Não fosse isso, na rubrica relacionada a contribuição de autônomos, os cálculos não foram especificados, ou seja, não se registrou a base de cálculo, a alíquota incidente e nem tampouco o resultado da multiplicação destes, ocorrendo confusão entre o valor da contribuição e a base de cálculo sobre a qual deveria incidir a alíquota.

*No Mérito.*

*(iv) vale-refeição/ Alimentação Afirma a Notificação, no que foi aceito pela decisão da Delegacia, que as despesas arcadas pelo Recorrente para alimentar os seus empregados no seu ambiente interno ou externo, neste último caso através de vales-alimentação, deve ser incluída no conceito de salário-contribuição, posto que o Recorrente não se encontra inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador— PAT, de modo a exigir, desta parcela, a retenção e recolhimento da contribuição previdenciária. A conclusão, ao par de perversa, posto*

*que punitiva de comportamento de elevado altruísmo, encontra-se em desacordo com o Direito.*

*(v) salário-família pago indevidamente A Fiscalização sustenta que o salário-família fora indevidamente pago aos empregados do Recorrente, uma vez que este não dispunha em seus arquivos dos atestados de vacinação obrigatória para os menores de sete anos e do comprovante de freqüência escolar dos maiores de sete anos, e, por ter sido pago sem observância As normas protocolares e operacionais, deveriam ser considerados como remuneração e, em decorrência, ingressar na base de cálculo do salário contribuição. Não lhe assiste razão, uma vez mais, malgrado endossada pela decisão de primeiro grau.*

***(vi) Vale-Transporte.***

*No particular a Fiscalização faz um ingente esforço para incluir na base de calculo do salário-contribuição a pecúnia concedida em substituição a vale-transporte, invocando, inclusive, decisão do STJ que, malgrado judiciosa, não guarda aplicação ao caso em concreto, precisamente por não cogitar do endosso a tal prática realizado por convenção coletiva.*

***(vii) Contribuintes Individuais***

*A Fiscalização apresentou extensa lista de pessoas que, supondo tratarem-se exclusivamente de autônomos, deveriam ter a sua contribuição individual retida e recolhida pelo Recorrente.*

*Ocorre que, da análise do referido inventário pode-se afirmar, sem rebuços, que as pessoas ali consignadas encontram-se em uma das duas posições: ou são, além de prestadores de serviços, empregados da instituição, travando com esta dois tipos de relação jurídica, de modo que atingem o teto contributivo através do desconto na condição de empregado ou, não sendo também empregado, possui outra fonte de recolhimento que por igual atinge o teto de contribuição.*

*E, se por hipótese, admitindo-se, apenas, em favor dialético, tais empregados ou prestadores de serviços não tenham atingido o teto contributivo, seja através do recolhimento realizado pelo próprio Recorrente ou por outra fonte de remuneração externa, fato é que a Fiscalização deixou de descontar do valor cobrado sob esta rubrica os recolhimentos realizados interna ou externamente, apresentando-se, por isso, incorreta a cobrança.*

*A propósito da duplicidade de "vinculo" de grande parte dos integrantes da referida lista, vale esclarecer que se tratam em sua maioria de médicos que, ao atuarem como*

*plantonistas, chefes de serviços, coordenadores ou integrantes do setor de DF CARF MF Fl.*

*4984 Impresso em emergência, portanto como empregados, também se lhes faculta atuar, no mesmo ambiente, como profissional liberal, internando seus pacientes pessoais, realizando suas cirurgias e atendendo nos consultórios alugados.*

*Em outras palavras, ao par de se afirmarem como médicos empregados, são também médicos prestadores de serviços, variando a condição a depender da natureza da atividade prestada.*

*Assim, tais médicos e outros profissionais ligados à saúde como fisioterapeutas, psicólogos e quejandos, em sendo empregados, têm a sua contribuição previdenciária retida e arrecadada pelo Recorrente, atingindo, basta vez, o teto contributivo, de modo que, quando agem como prestadores de serviços, nada mais há a recolher.*

*Se a Fiscalização não considerou o alcance do teto contributivo nas atividades de empregado interno realizadas pelos profissionais de saúde, menos ainda levou em conta tal fenômeno quando ocorrido externamente, ou sei a, quando os prestadores de serviços, sendo cumulativamente empregados ou não do Recorrente, atingiram o teto de contribuição por serviços prestados a outras pessoas jurídicas, ou seja, fora das dependências do Hospital.*

#### **(viii) Pró-labore indireto dos Diretores (Casa Sede)**

*Ao manifestar esta pretensão de cobrança, representada pelos gastos efetivados na residência da instituição, que consistiriam em salário indireto, pelo fato de que na casa sede residiriam duas Administradoras da instituição, D. Laura Ziller, vice-presidente Executiva e Dra. Liliana Ronzoni, Diretora Médica, a Fiscalização deixou claro o profundo desconhecimento acerca dos ideais e princípios norteadores do trabalho desenvolvidos pelo Monte Tabor.*

*As referidas administradoras são integrantes de um grupo religioso, católico, denominado "Sigili", consagrados que são à obra da saúde e educação e que fizeram, com naturalidade, votos de dedicação integral ao ideal da obra, bem como votos de pobreza e castidade.*

*São, pois, em tudo e por tudo, religiosas que, ao invés de se enclausurarem em oração, fazem do seu trabalho uma oração —laborare est orare, na medida em que os frutos deste trabalho não são, em nenhuma hipótese, revertidos em vantagens pessoais, mas na realização do bem ao próximo.*

*A prova magna é que tais Administradoras não recebem salário da instituição, nem possuem com esta contrato de trabalho formal, malgrado exerçam cargos de grande e vital importância, de liderança e administração, da obra. Destarte, os gastos com manutenção da casa sede informados a fiscalização pela Instituição não representam vantagem indiretas.*

*De outra banda, a casa sede não se presta exclusivamente ou teria sido criada, como entendeu a Fiscalização, à residência das referidas Administradoras. Em verdade, a estrutura institucional do Monte Tabor conta com o complexo hospitalar São Rafael, centro de treinamento destinado ao Setor de Recursos Humanos, capela, para atividades clericais, e casa de apoio para a estada de cientistas, estudantes de medicina, de assistência social e médicos —normalmente italianos , e das duas referidas administradoras, integrantes do grupo religioso denominado Sigili.*

(...)

*Como visto e comprovado pela anexa lista de nomes de residentes da Casa Sede de 1996 a 2006, se presta esta a viabilizar a troca de experiências acadêmicas, sociais e científicas entre os integrantes do Hospital São Rafael e outros cidadãos, em regra estrangeiros/italianos, que podem residir temporariamente no Brasil na casa de apoio da Instituição, acessando o Hospital em poucos minutos, onde farão estágios em suas áreas de interesse, em dinâmico e profundo intercâmbio de conhecimentos que muito favorece o aprimoramento da prática médica. Tais e quais pessoas, que residiram na chamada "casa-sede" devem ser ouvidas como testemunhas do juízo administrativo, na forma do que reitera requerimento, através da realização de audiência para o fim.*

*Some-se a isso que os gastos com a casa sede, devidamente informados à fiscalização pela Entidade, e indicados nas fls. 5 da Informação Fiscal, retratam com fidelidade as espartanas despesas estritamente necessárias para o cumprimento do seu escopo acima declarado e o de conservação do imóvel, razões pelas quais não se pode considerar tal rubrica como sendo remuneração indireta às duas dirigentes e executivas que nela residem.*

**(ix) Negativa da apresentação de documentos — grave inverdade.**

**Inconstitucionalidade das multas cominadas.  
Irregularidade e incorreção dos cálculos.**

**(x) Da desconsideração da imunidade.**

*Em qualquer circunstância, ainda que nada do que ora dito seja considerado, o mais importante é notar que os*

*valores cobrados pela Fiscalização estão escudados pelo manto protetor da imunidade constitucional, de que goza a entidade, de forma ininterrupta, cujo reconhecimento já foi feito, inclusive, pela própria Previdência Social, competente A. época para o mister (vide declaração de isenção —INSS, em anexo, doc. 14, anexado impugnação).*

*Com efeito, a Instituição se enquadra nos parâmetros definidos pela Constituição Federal e Lei Complementar à que remete — art. 14 do CTN, combinado com o 146, II, da CF — para gozar imunidade tributária, que abrange, evidentemente, a contribuição previdenciária ora cobrada.*

*Acerca da imunidade, colhe a lanço remeter à resposta oferecida pela Instituição à Informação Fiscal recentemente lavrada pelos mesmos agentes públicos, cuja defesa fora protocolada no dia 09.01.2008 (protocolo nº 10580000308/200891),*

*que deve ser considerada como integralmente transcrita, evitando-se, assim, o ônus da repetição (vide cópia apensada, doc. 15).*

*Assim é que, por ser imune, nada é devido pelo Recorrente, em qualquer circunstância, sob pena de rompimento do compromisso social historicamente firmado entre o Estado e as organizações benéficas que prestam serviços que lhe foram delegados, auxiliando a assistência que deveria ser, em tese, reservada ao gestor público.*

4. Após o Acórdão diligencial, o Contribuinte foi intimado, às fls. 5.236/5.237, pelo i. Auditor Fiscal para, no prazo de 20 dias:

**1** — *Com base na relação de Contribuinte Individual constante em planilha (**Plan 01 — Valores Informados Dirf**) em CD anexo, conforme recibo de entrega\*, solicita-se:*

**1.1** *Identificar os trabalhadores, relacionados na planilha (**Plan 01 — Valores Informados Dirf**), constante no referido CD em anexo, que possuem vínculo de **relação de emprego** com a Monte Tabor **informando na própria planilha** (**Plan 01-Valores Informados Dirf**) a correspondente **base de cálculo** de incidência do desconto da **Contribuição Previdenciária (CP)** na qualidade de **empregado** da Monte Tabor nos meses de 2005 e 2006.*

**1.2** *Identificar os trabalhadores, relacionados na planilha (**Plan 01 — Valores Informados Dirf**), que tiveram sua contribuição previdenciária recolhida em virtude de **outro vínculo de trabalho** (externo ao Monte Tabor) **informando na referida planilha** a correspondente **base de cálculo** de incidência do desconto da **contribuição previdenciária**.*

*Apresentar original e cópia dos respectivos documentos comprobatórios enumerando-os conforme sequência do*

*trabalhador constante da coluna "Ordem" da "Plan 01-Valores Informados Dif".*

(...)

**2- Individualizar as despesas relativos a Laura Ziller e Liliane Rozone relacionadas na planilha (Plan) anexa.**

**3- Informar se há processo judicial com mesmo objeto dessa fiscalização da qual o contribuinte seja parte.**

• o contribuinte deve prestar as informações solicitadas na própria planilha entregue pela fiscalização, preenchendo os campos próprios. A chave de segurança do arquivo conforme Recibo de Entrega de CD em anexo é a9ac8484-be662dae-acdc07b1-7daee590.

5. Às fls. 5.242/5.246, o Contribuinte responde à solicitação, identificando os trabalhadores relacionados que possuem vínculo de relação de emprego com o Monte Tabor, com a base de cálculo de incidência do desconto da Contribuição Previdenciária e aqueles sobre os quais teria havido recolhimento das contribuições em razão de outro vínculo de trabalho, bem como sua base de cálculo.

6. Quanto aos valores referentes às informações das DIRF, constantes no CD entregue à contribuinte, ressalva "que diante da análise da citada Planilha - Valores Informados DIRF - disponibilizada pelo Sr. Auditor Fiscal identificamos que constam nesta relação pessoas nas quais não reconhecemos os pagamentos indicados como correlatos". (fls. 5.245)

7. Relativamente o item dois da intimação, aponta "que o assunto já foi analisado pelo CARF no passado, cujo resultado foi favorável ao Peticionante, sem que tenha a respeitável Receita se insurgido contra a decisão através de recurso, cumprindo, pois, invocar o disposto no processo nº 18050.001428/2008-13, recurso voluntário, acórdão n. 2402004.611, Quarta Câmara e Segunda Turma Ordinária", bem como que a decisão já haveria passado em julgado, motivo pelo qual deveria ser respeitada e cumprida, dando pé ao princípio constitucional do devido processo legal.

8. No item 3, informa não haver qualquer processo judicial referente à matéria aventada nesses autos.

9. Em seguida, junta o Sujeito Passivo petição de fls. 5.321/13.884, com diversos documentos, GFIP's pagas e Relações de Trabalhadores.

10. A resposta à diligência determinada veio às fls. 13.884/13.888, onde sustentou o i. Auditor Fiscal, quanto aos itens (i), (ii) e (iii) da determinação de diligência, que enviou intimação ao Contribuinte, para que fornecesse, em planilha, identificação dos trabalhadores que possuíssem vínculo de relação de emprego com a Monte Tabor e, de igual modo, a identificação de tais trabalhadores.

11. E explicita que:

"(...) quando os campos das colunas correspondentes a BASE INSS – OUTROS VÍNCULOS estiverem sem preenchimento (em

*branco), significa que o trabalhador prestou serviço ao Monte Tabor **apenas** na condição de segurado Contribuinte Individual, sendo devida o desconto de 20% da contribuição previdenciária sobre a remuneração constante na DIRF; se, por outro lado, o campo das colunas BASE INSS – OUTROS VÍNCULOS tiver sido preenchido com algum valor, significa que o trabalhador além de ter prestado serviço ao Monte Tabor na condição de Contribuinte Individual, também prestou serviço, no respectivo mês, na condição de segurado empregado ou prestou serviço a outro tomador qualquer que efetuou desconto de Contribuição Previdenciária. Por fim, há trabalhadores que o contribuinte afirmou não ter identificado pagamento, sinalizando no campo da coluna “Observação” da mencionada planilha.”*

(grifo do original)

12. Pertinente ao item (iv), informa que as relacionadas em planilha seriam referentes a uma serie de despesas referentes ao uso residencial do imóvel "casa sede" usado pelos diretores, tais como energia, água, telefone, material de limpeza e ordenado de empregados da casa, por isso a necessidade de sua individualização.

13. Alude que Hospital, ora recorrente, apenas teria transcrita decisão que lhe fora favorável, sem adentrar na questão.

14. Relativamente ao item (v), afiança que tal assunto é tratado nos tópicos 4.2 e 5.2 do Relatório Fiscal, transcrevendo o item 4.2.2 do relatório, que tem os seguintes termos:

*4.2.2 A MONTE TABOR concede a alimentação aos funcionários alocados na sede do hospital através de um refeitório localizado nas suas dependências. Os funcionários alocados **fora da sede** recebem a alimentação através de vale refeição ou contratos com restaurantes terceirizados.* (grifos do original)

15. Em seguida, informa que o item 5.2 do RF teria deixado identificado as relações e descrições do tipo de alimentação oferecido em cada local de trabalho.

16. Em resposta ao item (vi), reforça a informação oferecida pelo Contribuinte de não haver processo judicial com mesmo objeto.

17. Após sua intimação (fls. 13.889), o Contribuinte oferece Contrarrazões (fls. 13.892/13.896) à diligência fiscal sublinhando, preliminarmente, que a Delegacia da Receita Federal não teria cumprido a determinação feita pelo CARF, tendo apenas o Recorrente se manifestado sobre o assunto após o pedido de realização da diligência, através de sua intimação, e que teria o i. Auditor se limitado a explicar o conteúdo da planilha preenchida pelo Recorrente, sem ter havido, por parte da Receita, qualquer pronunciamento acerca da validade de tais informações, invocando o art. 37 da Lei nº 9.784/2009.

18. Quanto aos Contribuintes Individuais, aventa que o i. Auditor teria, novamente, se limitado a responder o que fora respondido pelo Recorrente, informando que os dados teriam sido extraídos das DIRF's entregues, sem trazer qualquer informação que permitiria ao CARF julgar os débitos devidos e quais os indevidos, destacando "*que o trabalho que deveria ser feito pela fiscalização da Receita Federal, era proceder uma conferência das*

---

*informações fornecidas pelo Recorrente, confrontando-as com os arquivos da SRF."* (fls. 13.894)

19. No tocante ao item (iv) frisa que a diligência apenas teria transcrito texto do Relatório Fiscal e repisa o Acórdão nº 2402-004.611, do processo nº 15050.001428/2008-13, com decisão no sentido de que haveriam vantagens dadas aos diretores.

20. Do auxílio alimentação, afirma as vertentes tratadas na demanda, quais sejam, aqueles fornecidos *in natura* no hospital, e das unidades descentralizadas, através de auxílio-alimentação.

21. Conclui descrevendo as porcentagens referentes ao débito, sobrelevando que 77,54% (3/4) do débito seria referente aos Contribuintes Individuais e que "*o mais importante é que o responsável pela lavratura do débito aplicou o percentual de 20% sobre o valor do teto, a todos profissionais relacionados na planilha sem nenhuma exclusão de valores efetivamente recolhidos.*"

22. Em seguida, aponta que "*o segurados empregado que tiveram remuneração acima do teto, a época (01/2005 a 12/2006) e que foi descontado o percentual relativo a sua faixa salarial, deverão ser excluídos do débito, sob pena de bitributação.*" (fls. 13.896)

23. Assim, em atenção ao princípio da verdade material, reitera o pedido de perícia requerido no recurso, às fls. 4.965.

24. Junta, às fls. 13.897/13.915, o Acórdão nº **2402-004.611**.

25. Com isso, os autos retornaram ao CARF para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

### 1. ADMISSIBILIDADE.

#### 1.1 RECURSO DE OFÍCIO.

Quando da interposição do recurso pela presidência da Turma Julgadora de piso, em 28 de julho de 2009 com base no art. 366, inc. I, §§ 2º e 3º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, em que se fixava a interposição do recurso com a atenuação da multa aplicada.

No entanto, com o advento da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, houve a regulamentação do limite de alçada para o patamar de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Portanto, para que o RO seja conhecido, aplica-se a ele o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, já que, por força do artigo 1.211 da Carta Processual Civil, as normas processuais tem aplicação imediata. Veja-se:

*"Art. 1.211. Este Código regerá o processo civil em todo o território brasileiro. Ao entrar em vigor, suas disposições aplicar-se-ão desde logo aos processos pendentes."*

De tal modo, tendo em vista o aumento do limite de alçada<sup>1</sup> e submissão à norma processual, deve ser observada a Súmula CARF nº 103, cujo verbete reza:

*"Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância."*

Com tais e breves considerações, não conheço do recurso de ofício interposto pela d. DRJ *a quo*, eis que não preenchidos os requisitos necessários de sua admissibilidade, restando definitiva a exoneração parcial dos lançamentos, conforme Acórdão nº 15-20.111, de fls. 4.927/4.951.

## 1.2 RECURSO VOLUNTÁRIO.

Presentes os pressupostos intrínsecos (legitimidade, interesse, cabimento e inexistência de fato impeditivo ou extintivo) e extrínsecos (tempestividade e regularidade formal) de admissibilidade, concreto do Recurso Voluntário.

## 2. PRELIMINARES.

### 2.1. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A preliminar de cerceamento de defesa esbarra em matéria relativa ao mérito, devendo, naquele momento, ser analisada.

### 2.2. DA NEGATIVA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL.

Conforme aventado na r. decisão de piso, a este Tribunal Administrativo não compete análise de constitucionalidade de normas, visto que não é Corte instituída para verificação de adequação de Lei ou ato com a Constituição da República, sendo tal função atribuída ao Poder Judiciário, que fará tal controle, seja ele preventivo ou repressivo, acerca das normas brasileiras.

Colha-se escólio de Neder e López<sup>2</sup>:

*"(...) é importante lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por caso, a fundamentação do ato*

<sup>1</sup> Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

<sup>2</sup> Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 2004. p. 47-48.

*administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário. Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas."*

Tal matéria já está (há muito, frise-se) pacificada no âmbito deste e. CARF, através da Súmula nº 2. Confira-se:

**"Súmula CARF nº 2: CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."**

Isso, no entanto, não quer dizer que a análise feita no processo se limitará a determinados fatos, normas ou questões. A decisão tomada será totalmente amparada pela legislação e pelos princípios do Direito, bem como a norma Constitucional e as garantias fundamentais nela esculpidas, não escapando ao julgamento quaisquer juízos que o processo imponha.

Porém, a análise de constitucionalidade foge completamente da competência da Pública Administração, não podendo esta Corte, *sponde propria*, declarar a conformidade da Lei com a Carta Republicana de 1988.

Logo, a preliminar não se sustenta.

### 3. MÉRITO.

#### 3.1. VALE ALIMENTAÇÃO/REFEIÇÃO.

Em relação aos Códigos de Levantamento relacionados ao fornecimento de alimentação sem inscrição no PAT, diz o Relatório Fiscal, em seu item 4.2.1 (fls. 424):

*"4.2.1 A MONTE TABOR nunca esteve inscrita no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador, desatendendo a exigência prevista no artigo 28, parágrafo 9º, "c", da Lei no 8.212, de 1991. A entidade foi intimada a apresentar os comprovantes de inscrição no Plano de Alimentação do Trabalhador — PAT, conforme TIAF do dia 08/10/2007, mas a empresa informou a através de uma declaração por escrito, conforme documento em anexo, que nunca aderiu ao PAT.*

*Também, em consulta ao site do Ministério do Trabalho, foram confirmados os fatos acima citados, ratificando o fato da empresa nunca ter sido inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador. Não sendo a empresa inscrita no PAT, os valores gastos a título de alimentação devem ser considerados base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme se aduz do art. 753, da Instrução Normativa 03/05, do INSS"* (grifei)

A r. decisão objurgada seguiu as mesmas premissas adotadas pela Fiscalização, mantendo o lançamento quanto ao auxílio-alimentação pago aos funcionários.

O Contribuinte, noutro giro, registra que:

"10.7. Cumpre registrar que a alimentação não poderia ser considerada como salário-de-contribuição, por não representar uma remuneração indireta, já que os empregados pagam pela alimentação, ainda que parcialmente, através de desconto realizado. Colaciona jurisprudência e doutrina.

10.8. A alimentação fornecida ao empregado que se prolonga no serviço, indiscriminadamente considerada pela Notificação, por ter natureza indenizatória jamais poderia ostentar como salário-de-contribuição.

A questão foi tratada em recente julgado da Câmara Superior de Recursos Ficiais (Acórdão nº 9202-006.283), onde restou decidido que, segundo o art. 28, §9º, 'c', da Lei nº 8.212/91, bem como Decreto nº 5, de 1991, que regulamentou a Lei nº 6.321/76, o auxílio-alimentação fornecido em pecúnia ou por meio de cartão magnético, e de empresa não inscrita no PAT, não estaria excluído do salário-de-contribuição e, portanto, incidiriam as contribuições sociais.

O julgado tem a seguinte ementa:

***AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.***

*Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets).*

E as decisões tomadas em Recursos Voluntários, também no âmbito deste e. CARF:

***"PRELIMINARES. NULIDADE SUSCITADA PELO RELATOR. REJEIÇÃO.***

*Inocorrência de inovação de fundamento do lançamento por parte do julgador de 1º grau.*

**AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.**

**Integram o salário de contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio alimentação (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets).**

***CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE VIDA COLETIVO. NÃO INCIDÊNCIA.***

*Não incide contribuição previdenciária sobre valor pago a título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência ou não de convenção ou acordo coletivo de trabalho. Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62 §1º, inciso II, os membros das turmas de julgamento do CARF devem observar em suas decisões a existência de dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos artigos 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002."*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO. NÃO INCIDÊNCIA.*

*Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os abonos únicos previstos em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculados do salário e pago sem habitualidade, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN.<sup>3</sup>*

**"AUXÍLIO - ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.**

**Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets).**

*DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO ASSOCIADO AO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas. O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.<sup>4</sup> (grifei)*

Tal entendimento é corroborado ainda pelo que decidido pelo e. Superior Tribunal de Justiça:

**"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO MEDIANTE VALE-REFEIÇÃO. ENUNCIADO N.º 241/TST.**

*1. O pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.*

*2. Ao revés, quando o auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual e*

<sup>3</sup> Acórdão 2202-004.338. de 06/03/2018.

<sup>4</sup> Acórdão 9202-006.282, de 30/11/2017.

remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes da Primeira Seção.

3. Integrando o vale-refeição a remuneração do empregado, e não estando a empresa contribuinte inscrita no PAT, o auxílio-alimentação passa a compor a base de cálculo da aludida contribuição dado o caráter salarial da ajuda. Inteligência do Enunciado n.º 241/TST.<sup>5</sup> (grifei)

Além disso, não encontra fundamento o argumento no sentido de que há cláusula em Convenção Coletiva no sentido de que "fornecimento de tal alimentação não configura salário indireto e não integrará o salário do empregado que a receba, para qualquer fim", posto que não poderia o Acordo Coletivo firmado inovar e criar forma de isenção tributária, cujo tema somente a Lei poderá tratar, conforme art. 176 do *Codex Tributário Nacional*.

Assim, deverão ser excluídos do lançamento apenas os valores que se refiram ao fornecimento de alimentação *in natura* e, portanto, somente aqueles valores referentes ao que consumido no refeitório do próprio Hospital e contratos com restaurantes fora da sede, devendo ser mantido o lançamento quanto aos valores fornecidos através de *ticket/vale-refeição*, observada decadência quinquenal.

Registramos que, embora tenhamos votado de modo diversos, estamos mudando de entendimento neste ponto para acompanhar a jurisprudência citada.

### **3.2. SALÁRIO-FAMÍLIA.**

A Fiscalização sustenta que o salário-família fora indevidamente pago aos empregados da Recorrente, uma vez que este não dispunha, em seus arquivos, dos atestados de vacinação obrigatória para os menores de sete anos e do comprovante de frequência escolar dos maiores de sete anos, por ter sido pago sem observância às normas protocolares e operacionais, deveriam ser considerados como remuneração e, em decorrência, ingressar na base de cálculo do salário contribuição.

A d. DRJ entendeu devida a contribuição social quanto ao salário-família, uma vez que não teriam sido preenchidos os requisitos necessários da isenção, quais sejam:

*"a) Segurado de baixa renda, cujo salário-de-contribuição seja igual ou inferior a um determinado valor estabelecido em Portaria vigente à época da ocorrência do fato gerador. As cotas são divididas em duas faixas; b) Devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado; c) Apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade da criança; d) Comprovação semestral de freqüência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade da criança. Se faltar algum dos requisitos o benefício não é devido."*

<sup>5</sup> REsp 826.173/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/05/2006, DJ 19/05/2006, p. 207)

O recorrente, por sua vez, assenta que, quanto ao salário-família, a fiscalização exigiria para além do que a Lei determina, uma vez que as exigências previstas na Lei nº 9.876/99, que modificou o art. 67 da Lei nº 8.213/91 seriam inconstitucionais por criarem fator restritivo a direito social fundamentado na Constituição.

Como já adiantado, quanto à constitucionalidade ou inconstitucionalidade da norma, não poderá haver pronunciamento deste Conselho, uma vez que escoa de sua competência, nos termos da Súmula CARF nº 02.

Portanto, a aplicação da Lei, enquanto não declarada inconstitucional pelo colendo Supremo Tribunal Federal, será feita como posta pelo Poder Legislativo, uma vez que a ele compete dar voz às ânsias populares e trazer à cabo o interesse público.

Com isso posto, veja-se o que previsto na Lei nº 8.231/91, em seu artigo 67, eis que possui de clareza solar:

*"Art. 67. O pagamento do salário-família é condicionado à apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado ou ao inválido, e à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória e de comprovação de freqüência à escola do filho ou equiparado, nos termos do regulamento."*

Desse modo, não está equivocado o entendimento exposto no Relatório Fiscal e na r. decisão de piso, uma vez que as exigências legais devem ser *todas* cumpridas, para que exista o direito ao benefício.

Esse entendimento está consubstanciado nos artigos 84, 89 e 225 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, eis que tais artigos prevêem os documentos necessários para a concessão do salário-família. Confira-se:

*Art. 84. O pagamento do salário-família será devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado, estando condicionado à apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade, e de comprovação semestral de freqüência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade.*

(Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

*§1º A empresa deverá conservar, durante dez anos, os comprovantes dos pagamentos e as cópias das certidões correspondentes, para exame pela fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social, conforme o disposto no §7º do art.*

225. (Parágrafo remunerado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

*§2º Se o segurado não apresentar o atestado de vacinação obrigatória e a comprovação de freqüência escolar do filho ou equiparado, nas datas definidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, o benefício do salário-família será suspenso, até que a documentação seja apresentada. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

---

*§3º Não é devido salário-família no período entre a suspensão do benefício motivada pela falta de comprovação da freqüência escolar e o seu reativamento, salvo se provada a freqüência escolar regular no período. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

*§4º A comprovação de freqüência escolar será feita mediante apresentação de documento emitido pela escola, na forma de legislação própria, em nome do aluno, onde consta o registro de freqüência regular ou de atestado do estabelecimento de ensino, comprovando a regularidade da matrícula e freqüência escolar do aluno. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99) (grifei)*

Assim também está a jurisprudência deste Tribunal:

"(...)

**SALÁRIO-FAMÍLIA. SUJEITO PASSIVO NÃO COMPROVOU OS REQUISITOS. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

*Os requisitos para a concessão do salário-família são estabelecidos pela legislação previdenciária, tais como: segurado de baixa renda, cujo salário de contribuição seja igual ou inferior a um determinado valor estabelecido em Portaria vigente à época da ocorrência do fato gerador; devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado; apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade da criança; comprovação semestral de freqüência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade da criança; e termo de responsabilidade.*

(...)

*Recurso Voluntário Provido em Parte.<sup>6</sup>*

Logo, por não restar comprovada a regularidade dos pagamentos referentes ao salário-família, as alegações da recorrente não serão acatadas, devendo ser mantido o lançamento referente a tal ponto.

### 3.3 VALE-TRANSPORTE.

Quanto ao vale-transporte, aduz o Relatório Fiscal:

*"4.5.1 Essa fiscalização através do TIAD de 18/10/2007 solicitou que a MONTE TABOR informasse o período em que concedeu o vale-transporte a seus empregados em pecúnia (dinheiro) e fornecesse o acordo coletivo que concedeu tal benefício. A entidade forneceu por escrito, em anexo, uma declaração de 06/2004 a 12/2006 concedeu o vale-transporte em*

---

<sup>6</sup> Acórdão 2402-003.593, de 16/05/2013. Rel. Cons. Ronaldo de Lima Macedo.

*pecúnia com base em plebiscito e convenção coletiva, anexando tais documentos.*

(...)

*4.5.3 (...) só é possível considerar isentos de pagamento de contribuição previdenciária os valores gastos com o fornecimento do vale-transporte, se as determinações da Lei e do respectivo Decreto regulamentar forem observadas. A lei que disciplina o pagamento de vale-transporte é a 7.418/85 e o decreto que regulamentou essa lei foi o 95.247/87."*

A DRJ, quando da análise do tema, se pronunciou da seguinte forma:

*Ademais, o Parecer nº CJ/MPAS nº 847, de 27 de março de 1997, aprovado pelo Sr. Ministro da Pasta, interpretando a Lei nº 7.418, de 1985, concluiu que "somente não incide a contribuição previdenciária se o Vale-Transporte não foi substituído por antecipação em dinheiro, porque além de ser vedado pelo Decreto que a regulamentou, se não elencada no rol das exceções legais é considerada importância recebida a qualquer título, integrante do salário-de-contribuição". Deste modo, o pagamento das despesas com transporte em dinheiro, por não atender à legislação específica e, na forma do art. 214, § 10, do RPS, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.(grifei)*

O recorrente inclina-se no sentido de que havendo Convenção Coletiva, não constituiria o vale-transporte, ainda que pago em pecúnia, base de cálculo de contribuição previdenciária.

Assiste razão ao recorrente.

A matéria está amplamente pacificada no âmbito desta Corte, no sentido de que não incide contribuição social previdenciária no vale-transporte, mesmo aquele pago em pecúnia, posto que a verba paga a tal título possui natureza jurídica indenizatória, conforme consignado na Lei que a instituiu.

Confira-se:

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

(...)

*Parágrafo 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*

(...)

*f) a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria; (...)"*

De modo que, nos termos do art. 28, parágrafo 9º, alínea "f", da Lei nº 8.212/91, a quantia (parcela) recebida a título de vale-transporte não compõe o salário de contribuição, para fins de apuração da contribuição previdenciária.

Mesmo porque, o fornecimento de transporte é imprescindível para a execução do trabalho, não podendo, portanto, compor base de cálculo da contribuição previdenciária.

Confira-se ainda que posto no art. 2º da Lei nº 10.243/2001, que alterou o art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho:

"Art. 458.....

.....  
*§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:*

(...)

*III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;*

Assim, sendo o transporte **utilidade** necessária ao trabalho, não será considerado como salário e, não sendo salário, sobre os valores pagos para os empregados pela empresa, para seu deslocamento para trabalho e retorno, não devem ser considerados para efeito da incidência da contribuição social.

Veja-se o entendimento do Supremo Tribunal Federal a respeito do tema:

**"EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE.**

**MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA.**

*1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.*

*2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estariamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.*

*3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial.*

*4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado.*

5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor.

6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa.

*Recurso Extraordinário a que se dá provimento.”<sup>7</sup>*

Vale que se confira também a Súmula 89 deste CARF:

**“Súmula CARF nº 89** A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.”

Por tais motivos, a exigência perseguida não merece ser mantida, posto que não constitui fato gerador das contribuições devida a Seguridade Social, devendo ser afastada.

### 3.4 CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O relatório fiscal demonstra, em seu tópico 4.6 que:

4.6.1. Com a lei 10.666/2003, a partir de abril de 2003, as empresas se tornaram obrigadas a descontar da remuneração paga aos contribuintes individuais que lhe prestem serviços, a contribuição previdenciária a cargo desses, considerando-se a presunção do desconto feito (§5º do art. 33 da Lei nº 8.212/91).

4.6.2 Foi emitido o Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) em 08.10.2007, o qual solicitava, dentre outras coisas, a folha de pagamento de TODOS os segurados. **Mas a empresa informou que não possuía a folha dos contribuintes individuais, pois só realizava a folha de pagamento dos segurados empregados e dos médicos residentes.** Por não fazer a folha de pagamento de TODOS os segurados, foi lavrado um AI de nº 37.056.916-4.

4.6.3 Essa fiscalização, através da análise das DIRFs (declaração de Imposto de Renda retido na Fonte) entregue a essa fiscalização e anualmente a Receita Federal do Brasil, encontrou fatos geradores referentes a contribuintes individuais, que não estavam presentes na Folha de Pagamento. É bom salientar, que a entidade não considerou base de cálculo os pagamentos a esses contribuintes individuais, e por tanto, não efetuou o desconto legal imposto pela legislação previdenciária, e NUNCA declarou em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, qualquer pagamento a contribuinte individual.

<sup>7</sup> RE 478410/ SP; Relator Ministro Eros Grau

**4.6.4** Os valores apurados pela DIRF foram declarados sob o código de retenção 0588 — Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício. Seguem em anexo, a relação extraída das DIRFs da MONTE TABOR, contendo o CNPJ da fonte pagadora, o CPF do contribuinte individual, o nome do contribuinte individual e o valor mensalmente recebido da fiscalizada.

**4.6.6** É bom salientar, que na planilha anexa extraída das DIRFs da MONTE TABOR, foi respeitado o teto previdenciário, já que só foi usado como base de cálculo de contribuição previdenciária, a remuneração auferida até o limite desse teto.

**4.6.7** Os valores das contribuição previdenciária incidentes sobre consequência, a alíquota referente ao desconto do segurado contribuinte individual é de 20% sobre a remuneração auferida.

O Recorrente, de outro lado, afia que:

10.15. O notificante apresentou extensa lista de pessoas que, supondo tratarem-se exclusivamente de autônomos, deveriam ter a sua contribuição individual retida e recolhida pelo notificado. Ocorre que as pessoas ali consignadas encontram-se em uma das duas posições:

*ou são, além de prestadores de serviços, empregados da instituição, travando com esta dois tipos de relação jurídica, de modo que atingem o teto contributivo através do desconto na condição de empregado ou, não sendo também empregado, possui outra fonte de recolhimento que por igual atinge o teto de contribuição. E, se tais empregados ou prestadores de serviços não tenham atingido o teto contributivo, a fiscalização deixou de descontar do valor cobrado sob esta rubrica os recolhimentos realizados interna ou externamente, apresentando-se incorreta a cobrança, o que representa enriquecimento sem causa em favor da Previdência, o que tornaria indispensável uma perícia contábil na qual cumpre apurar o valor já recolhido na condição de empregado ou através de outras empresas, a fim de abater no montante ora cobrado. A perícia não poderá descartar que o trabalhador autônomo, segundo lhe faculta o art. 21 da Lei nº 8.212, de 1991, indicará o salário-de-contribuição sobre o qual incidirá o percentual legal de desconto da contribuição previdenciária, não havendo qualquer vinculação entre este salário-de-contribuição e a sua efetiva remuneração.*

10.16. Para comprovar que a maioria esmagadora dos supostos contribuintes individuais são empregados da Instituição, anexa a folha de pagamento salarial. Ademais, para positivar que os prestadores de serviços não empregados recolhem contribuições pelo teto, anexa uma série de declarações em que resta consignado que o teto contributivo fora alcançado na qualidade de autônomo. Vale o registro de que os documentos foram apresentados à fiscalização, mas foram calculados.

10.17. Tendo recebido em 26/12/2007 os lançamentos tributários, para promover defesa nos prazos legais, a notificada padeceu de consideráveis dificuldades para esgotar a matéria probatória, motivo pelo qual espera contar com a compreensão dos doutos julgadores para realizar, por conduto de diligência, a colheita de provas não acostadas a tempo, em testemunho e alcance da verdade real.

Houve Solicitação de Diligência Fiscal para que fosse informado se os contribuintes individuais contidos nas DIRF's eram empregados também da entidade, e já tinham sido descontadas as contribuições previdenciárias:

11. Em 30/09/2008, foi emitido um despacho pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), fls. 4641/4642, para a fiscalização cotejar os originais das declarações das empresas de que teriam descontado as contribuições previdenciárias dos segurados pelo limite do salário-de-contribuição e as folhas de pagamento com as planilhas de contribuintes individuais, fls. 477/514, de modo a observar o limite máximo do salário-de-contribuição de cada segurado.

Em resposta a tal solicitação, a Fiscalização informa, às fls. 4.666/4.6667:

"12. Em resposta à solicitação da DRJ, esclarece o Auditor Fiscal autuante, às fls. 4646/4744, que intimou a entidade através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD do dia 24/10/2007 (fls. 383), a apresentar os comprovantes dos contribuintes individuais que continham os valores já descontados de contribuição previdenciária, tendo a entidade apresentado algumas declarações e comprovantes de pagamento de contribuição previdenciária (fls. 515 a 547), referente a contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, os quais foram usados para o cálculo do teto previdenciária.

Em nenhum momento, durante a fiscalização, a entidade informou ou apresentou documentos que mostrassem que contribuintes individuais contidos nas DIRF eram empregados também da entidade, e já tinham sido descontadas as contribuições previdenciárias.

Salienta que a entidade foi intimada a entregar as declarações que continham os descontos já efetuados nos contribuintes individuais, mas limitou-se a fornecer apenas algumas declarações de outras entidades.

Para a verificação da documentação original das cópias apresentadas na impugnação, foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal, intimando a fiscalizada a entregar as declarações originais. A entidade só apresentou algumas declarações originais (anexadas as cópias com confere com original, fls. 4648/4743), sendo que a maioria apresentada é cópia, as quais não produzem certeza de sua veracidade.

Também em razão disso, houve Resolução desta e. Turma julgadora, no sentido de que houvessem tais esclarecimentos por parte da Fiscalização, onde ficou indicado, em seus itens (i) e (ii), às fls. 5.225/5.226:

- (i) *se os contribuintes individuais contidos nas DIRFs, que serviram de base para a presente autuação fiscal, foram empregados da Recorrente e, nesta hipótese, se foram consideradas na autuação fiscal as contribuições previdenciárias descontadas como segurados empregados;*
- (ii) *a identificação dos contribuintes individuais que também são considerados segurados empregados da Recorrente;*

Em resposta à determinação deste Conselho, informa o Auditor que intimou o Contribuinte, para que fornecesse planilha esclarecendo quais prestadores de serviços também seriam empregados da instituição (fls. 13885/13886).

O Hospital, em sua manifestação, às fls. 13.894, alude que "Auditor Fiscal se limitou a comentar o que foi respondido pela Recorrente no preenchimento da planilha entregue em 02/106/2016, informando que os dados foram extraídos das DIRF's entregues pelo Recorrente, ou seja, não traz nenhuma informação que permita o CARF julgar quais seriam os débitos devidos e quais os indevidos."

Verificando verticalmente os autos, vê-se que assiste razão ao recorrente em dois pontos: (i) limitação da manifestação do Fiscal quanto da diligência determinada pelo CARF; e (ii) comprovação parcial de recolhimento.

A determinação de diligência feita pelo CARF (fls. 5.195/5.226) foi exatamente no sentido de verificar todos os documentos acostados aos autos e para que fosse fornecido valor exato do que seria devido pelo Contribuinte, uma vez que, às escâncaras, houve parcial recolhimento das Contribuições.

À guisa de exemplo, temos os comprovantes de fls. 8.175/8.202, referente às competências de 02/2005 a 12/2006 (excetuando-se as competências 01/2005 e 05/2005), referentes a Flavia Barreto da Fonseca Pena Cal; e os comprovantes de fls. 8.313/8.316, referente às competências 08/2005, 09/2005, 01/2006 e 04/2006, relativos a Gabriel Cedraz Nery.

Tais exemplos são meramente elucidativos, umas vez que houve imensa juntada de documentos por parte do Contribuinte e que deveriam ser, um a um, verificados na diligência ordenada.

De fato, restringiu-se o Auditor a solicitar ao Recorrente que fizesse a separação daquilo que foi recolhido, quanto aos contribuintes individuais, ou pela própria entidade ou por outro empregador, devido a serviço prestado externamente. As palavras são (fls. 13.886):

*Portanto, quando os campos das colunas correspondentes a BASE INSS – OUTROS VÍNCULOS estiverem sem preenchimento (em branco), significa que o trabalhador prestou serviço ao Monte Tabor apenas na condição de segurado Contribuinte Individual, sendo devida o desconto de 20% da contribuição previdenciária sobre a remuneração constante na DIRF; se, por*

outro lado, o campo das colunas BASE INSS – OUTROS VÍNCULOS tiver sido preenchido com algum valor, significa que o trabalhador além de ter prestado serviço ao Monte Tabor na condição de Contribuinte Individual, também prestou serviço, no respectivo mês, na condição de segurado empregado ou prestou serviço a outro tomador qualquer que efetuou desconto de Contribuição Previdenciária.

A planilha a que se refere a Fiscalização é a seguinte:

Ordem	COMP	TRABALHADOR - Contribuinte Individual	CPF	REMUNERAÇÃO	BASES INSS - OUTROS VÍNCULOS		Observação
					Empregado HSR	Externo ao HSR	

Analizando o arquivo não paginável incluído ao processo, quanto à já citada Flávia Barreto da Fonseca Pena Cal, que teve suas GPS juntadas aos autos, temos:

	A	B	C	D	E	F	G	H
1	PLAN 01 - Valores Informados em Dirf							
2								
3	Ordem	COMP	TRABALHADOR - Contribuinte Individual	CPF	REMUNERAÇÃO	BASES INSS - OUTROS VÍNCULOS		Observação
4241	4238	02/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.793,00		2.126,62	
4242	4239	03/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.526,00		702,45	
4243	4240	04/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.622,00		586,65	
4244	4241	05/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	999,00			
4245	4242	06/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	252,00		526,68	
4246	4243	07/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	865,00		526,68	
4247	4244	08/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	633,00		526,60	
4248	4245	09/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	725,00		471,45	
4249	4246	10/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	648,00		351,05	
4250	4247	11/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	333,00		603,50	
4251	4248	12/2005	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	719,00		592,20	
4252	4249	01/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.138,64		591,70	
4253	4250	02/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.336,17		862,15	
4254	4251	03/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.560,98		727,00	
4255	4252	04/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.398,23		789,05	
4256	4253	05/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.659,46		789,60	
4257	4254	06/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.693,95		609,55	
4258	4255	07/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.585,81		812,00	
4259	4256	08/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.649,56		812,70	
4260	4257	09/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.691,35		812,70	
4261	4258	10/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	1.760,69		1.015,90	
4262	4259	11/2006	FLAVIA BARRETO DA FONSECA PENA CAL	816.297.295-15	2.396,80		1.219,05	

E quanto ao igualmente referido Gabriel Cedraz Nery:

4386	4383	01/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4387	4384	02/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			Não identificamos valores de pagamento
4388	4385	03/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			Não identificamos valores de pagamento
4389	4386	04/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4390	4387	05/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4391	4388	06/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4392	4389	07/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4393	4390	08/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60		2.508,75	
4394	4391	09/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60		2.508,75	
4395	4392	10/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4396	4393	11/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4397	4394	12/2005	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4398	4395	01/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60		2.508,75	
4399	4396	02/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4400	4397	03/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60			
4401	4398	04/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.831,60		2.801,60	
4402	4399	05/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.946,55			
4403	4400	06/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.946,55			
4404	4401	07/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.946,55			
4405	4402	08/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.946,55			
4406	4403	09/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.946,55			
4407	4404	10/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	3.946,55			
4408	4405	11/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	4.329,80			
4409	4406	12/2006	GABRIEL CEDRAZ NERY	000.714.805-44	4.023,20			

Daí, nota-se que o próprio Hospital, ora recorrente, foi quem realizou o trabalho determinado à Fiscalização de discriminar, reproto, os valores recolhidos e os valores devidos pelo sujeito passivo.

Outro exemplo de tal feito, são as GPS juntadas às fls. 5.258/5.275, referentes a Adriana de Carvalho Meira Ivo, que encontram similitude na planilha não paginável:

1 PLAN 01 - Valores Informados em Dirf						
2	COMP	TRABALHADOR - Contribuinte Individual	CPF	REMUNERAÇÃO	BASES INSS - OUTROS VÍNCULOS	
3	Ordem				Empregado HSR	Externo ao HSR
82	79	03/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.308,00	160,50
83	80	04/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	295,00	295,85
84	81	05/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	599,00	170,54
85	82	06/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	438,00	692,14
86	83	07/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.346,00	471,48
87	84	08/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	774,00	
88	85	09/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	764,00	
89	86	10/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	648,00	235,71
90	87	11/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	277,00	716,30
91	88	12/2005	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	719,00	400,45
92	89	01/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	486,19	529,70
93	90	02/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	474,01	1.127,00
94	91	03/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.389,93	704,50
95	92	04/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	609,19	789,05
96	93	05/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	869,86	
97	94	06/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.265,15	
98	95	07/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.057,34	2.429,70
99	96	08/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.046,08	940,40
100	97	09/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	1.091,91	812,70
101	98	10/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	815,93	748,20
102	99	11/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	921,08	615,35
103	100	12/2006	ADRIANA DE CARVALHO MEIRA IVO	896.904.605-44	803,43	556,00

Verificando as planilhas constata-se que claramente há recolhimentos em uma e outra condição, empregado e contribuinte individual, apurando-se, em determinados casos, o recolhimento de contribuições em valor igual ao teto.

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso neste ponto para excluir os lançamentos realizados sobre contribuintes em que restou comprovado o recolhimento pelo teto e apropriar adequadamente os valores já recolhidos para os contribuintes individuais que, mesmo sem recolhimento pelo teto, possuem vínculo empregatício com a Recorrente.

### 3.5 PRÓ-LABORE INDIRETO DOS DIRETORES - CASA SEDE.

Mostra o relatório fiscal:

#### 4.7 PROLABORE INDIRETO DOS DIRETORES (CASA SEDE):

4.7.1. A entidade mantém como residência para sua vice-presidente, Laura Ziller, e sua diretora conselheira, Liliane Rozone, a denominada "casa sede". A qual é uma mansão com vários quartos e piscina, localizada dentro do terreno da MONTE TABOR. Identificamos na contabilidade da entidade, freqüentes pagamentos de despesas de alimentação, energia, água, telefone, segurança, manutenção da piscina, e outras despesas referentes a manutenção da casa sede.

*Solicitamos através do TIAD do dia 08/10/2007, uma planilha do centro de custo mensal da casa sede, em anexo, a qual demonstra o montante mensal de gasto com a "casa sede".*

*Observamos que a despesa em 1998 superou a 184 mil reais e em 2006 foi em torno de 286 mil reais. Essas despesas englobam, dentre outras, gastos com energia, água, telefone, gas, piscina e alimentação. É bom salientar, que no montante das despesas mensais da "casa sede" pagas pela entidade, contidas na planilha de custo fornecida pela fiscalizada, não está inclusa a despesa referente ao aluguel da casa sede, paga pelo Monte Tabor. Sabe-se que pelo porte da casa sede, o valor desse aluguel, elevaria em muito, o valor do custo mensal fornecido pela fiscalizada 4.7.2 Solicitamos a entidade através do TIAD de 08/10/2007, a relação de moradores da referida casa sede, que na tentativa de camuflar o fato explícito de conceder benefícios aos seus diretores, tenta justificar em seu relatório de moradores da casa em anexo, que a finalidade desta é de acolher técnicos, pesquisadores e encontro de reuniões.*

*Porém, não olvidamos que a par desta finalidade, ou de qualquer outra, temos o seguinte fato: a casa é utilizada, desde seus primórdios, para residência de seus diretores e com todas suas despesas de manutenção, alimentos e inclusive o aluguel, custeadas pela entidade beneficiante Monte Tabor, restando assim claramente configuradas remuneração, vantagens e benefícios a diretores.*

*Das pessoas listadas, conforme atas da assembleia geral em anexo, consta na lista a assistente social Sra. Laura Ziller e a médica Liliana Rozoni, que são a vicepresidente desde da fundação e a diretora da Monte Tabor desde 08/2003, respectivamente.*

*Assim, chamamos a atenção, com relação aos seus diretores, que estes usufruem a casa como moradores (fato declarado pela Entidade e asseverado pelos tipos e montante das despesas correntes mensais) e não como eventuais hóspedes que participam de esporádicos cursos ou reuniões.*

**4.7.3 O valor mensal, contido na planilha de custo da casa sede, foi considerado pró-labore indireto fornecido pela entidade aos diretores moradores da case sede, e por tanto, incidente de contribuição previdenciária.**

A DRJ, ao decidir, impôs que:

50. *Não integram o salário-de-contribuição os valores correspondentes à habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou em local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, o que não é o caso dos autos, haja vista que se trata de fornecimento de moradia a contribuinte individual e não de trabalho em localidade distante*

*de sua residência, em canteiro de obras ou em local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.*

*Desta forma, nos termos do § 10 do art. 214 do RPS, as parcelas referidas no § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.*

E o recorrente:

*10.19. No que se refere ao pró-labore indireto dos diretores, verifica-se que as administradoras são integrantes de um grupo religioso, católico, denominado "Sigili", consagrados que são A. obra da saúde e educação e que fizeram votos de dedicação integral ao ideal da obra, bem como votos de pobreza e castidade, tendo o grupo o reconhecimento da Cúria da Igreja Católica. Não recebem salário da instituição, nem possuem com esta contrato de trabalho formal. Os gastos com manutenção da casa sede informados à fiscalização pela Instituição não representam vantagens indiretas.*

*10.20. A casa sede não se presta exclusivamente, ou teria sido criada, à residência das administradoras, mas faz parte do complexo hospitalar São Rafael, sendo casa de apoio para a estada de cientistas, estudantes de medicina, de assistência social e médicos — via de regra Italianos, e das suas administradoras. Destaca, por amostragem de alguns anos, nomes de residentes, devendo serem ouvidos como testemunhas do juízo administrativo, através de audiência para o fim.*

*10.21. Os gastos com a casa sede retratam com fidelidade as espartanas despesas estritamente necessárias para o cumprimento do seu escopo e o de conservação do imóvel, razões pelas quais não se pode considerar tal rubrica como sendo remuneração indireta. As duas dirigentes e executivas que nela residem, tendo natureza indenizatória, haja vista que a moradia das administradoras não se dá pelo trabalho (natureza salarial), mas para o trabalho (natureza indenizatória), pois o fato de residirem a metros do hospital representa uma vantagem considerável em benefício da condução da obra.*

*10.22. A própria Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 28, §9º, alínea 'n', exclui da base de cálculo a habitação concedida a empregado por empregador em local distante de sua residência, reconhecendo a na natureza indenizatória da despesa.*

*10.23. Em qualquer circunstância, mesmo que se considere ostentar a habitação natureza remuneratória, ainda assim não se poderia integrar o salário-de-contribuição, posto que se afirmaria como remuneração de administrador, o que seria inconstitucional, eis que a relação jurídica mantida com os administradores não resulta de contrato de trabalho, não se podendo considerar o pagamento feito a estes como salário. Tal entendimento resultou na exclusão das expressões "empresários*

*e autônomos" constantes do art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, que ganhou nova redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1991, tudo com o fito de retirar a remuneração dos administradores da incidência da contribuição previdenciária. A pretensão de exigir contribuição previdenciária sobre supostos pagamentos feitos a administradores se ressente de previsão legal, afrontando o princípio da estrita legalidade tributária ou da tipicidade cerrada.*

*10.24. Ainda que remuneração se tratasse e ainda que não fosse suposta remuneração a diretores e administradores, cumpriria que a fiscalização cobrasse apenas sobre as despesas pessoais das referidas administradoras, e não tomasse o valor total dos custos da casa como base de cálculo, quando é sabido que lá habitam, ainda que temporariamente, muitas outras pessoas. Assim, o cálculo correto para tal fim seria encontrar o número médio de habitantes da casa por ano e dividir o total das despesas por este número para, afinal, multiplicar por dois, e jamais se adotar o valor total das despesas, circunstância que recomenda a realização de perícia contábil.*

*10.25. Em nenhum momento a Instituição negou-se a apresentar os documentos solicitados pela fiscalização. Muito ao contrário, os muitos documentos apresentados não foram considerados nas conclusões, inexplicavelmente, não tendo a mesma nada a ocultar.*

*Essa desconsideração implicou em cerceamento do direito à ampla defesa, mesmo implicar basta vezes, no surgimento de faltas inexistentes que demandariam da impugnante produção de prova negativa para invalidá-las, o que se apresenta inaceitável.*

*10.26. Através do exame dos livros contábeis é possível verificar que todas as alegações da fiscalização foram baseadas em meras suposições, o que é vedado pelos princípios que regem a Administração Pública, e impõe a anulação do procedimento administrativo.*

O Acórdão de resolução também tratou tal tema, ao determinar que a Fiscalização procedesse à análise dos fatores no sentido de que:

*(iv) na questão do Levantamento relacionado ao pró-labore indireto dos diretores, a individualização dos montantes gastos pela Recorrente em relação às despesas pessoais na denominada "casa sede" das administradoras Laura Ziller e Liliana Ronzoni;*

Em resposta, o Auditor transcreveu trecho do Relatório Fiscal, bem como esclareceu que o "Monte Tabor paga uma série de despesas relativas ao uso residencial do imóvel usado pelos seus diretores, como: energia, água, telefone, material de limpeza, ordenado de empregados da casa e etc."

O Contribuinte informa, às fls. 13.895, que este Tribunal já analisou tal questão, no processo nº 18050.001428/2008-93, proferindo Acórdão 2402-004.611, que junta às fls. 13.897/13.915.

Como se viu nos autos do processo referenciado pela Entidade, a manutenção da Casa Sede é inerente à continuação das atividades objeto da entidade. Veja-se:

*Pelos argumentos expostos, conclui-se que a Casa Sede era destinada a atividades inerentes ao objeto da entidade.*

*Tratando-se de entidade benficiente, revela-se possível que atividades sejam realizadas constantemente em local que também serve de residência para as pessoas responsáveis, sem que haja qualquer ilegalidade.*

*Revela-se despropositada a ideia de que os gastos com o estabelecimento serão considerados como vantagens ou benefícios tão somente pelo fato de as Diretoras residirem no local.*

*Não se está aqui tratando sobre despesas relacionadas a apartamento/casa/carro dos dirigentes que nada se relacionam com as atividades da entidade.*

*Por essa razão, este Conselheiro não consegue identificar benefícios irregulares ou vantagens indevidas que possam impactar de forma negativa no direito ao benefício fiscal em tela, o fato de missionárias diretoras que, portanto, trabalham para a entidade, utilizar-se de uma residência para moradia, quando essa residência tem outras destinações e serve, pelo que se apresenta, de importante suporte para a Instituição.*

*Talvez se estivéssemos diante de luxos e vantagens excessivas, onde as Diretoras estivessem usufruindo muito mais do que o senso comum poderia achar razoável, certamente que nossa opinião penderia para conferir razão ao ato cancelatório. Contudo, não nos parece ser o caso tratado, ao menos o que está narrado pela fiscalização, sendo a moradia apenas decorrência do trabalho, sem representar violação à legislação invocada.*

*Por fim, convém registrar que esses mesmos fatos foram fundamentos para a manutenção da imunidade no que tange ao IRPJ, ainda a época pela Receita Federal, e que, submetidos a apreciação do CARF, restou rejeitado pelo Acórdão nº 130200.087 da 1ª Seção, que não reconheceu violação ao art. 14 do CTN.*

*Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário:*

*1998, 1999, 2000, 2001 SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. A suspensão de imunidade de entidade deve observar o princípio da razoabilidade, em especial quando não se demonstra qualquer desvio de recursos. Pagamento de verbas salariais e reembolsos a colaboradores não ensejam a suspensão da imunidade.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

---

(Acórdão nº 130200.087– PAF 10580.010574/200236 1 ª Seção – Relator Marcos Rodrigues de Mello – Sessão 29/09/2009)

Assim, entendo ser infundada a alegação de que as diretoras recebiam vantagens pelo simples fato de residirem no local.

Seguindo tal entendimento, uma vez que resguardada mesma matéria e mesmíssimas partes, não vislumbro, de mesmo modo, como a manutenção pura e simples da "Casa Sede" possa ser considerada como *pró-labore*, uma vez que não há ganho qualquer pelas partes mas, simplesmente, é disponibilizado local de residência, permanente ou passageira (a depender do caso) para aqueles que necessitam exercer, de forma próxima, suas funções.

Por essa técnica, e com base nos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, harmonizando a norma geral com o caso individual em comento, afasto o lançamento quanto à rubrica referente à *pró-labore* indireto dos dirigentes do Recorrente.

### 3.6. MULTAS.

Quanto às multas, temos os seguintes Autos de Infração: 37.056.916-4, 34.056.914-8.

Manifestou-se a DRJ:

52. *Não comprova a impugnante que em nenhum momento a instituição negou-se a apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, pelo contrário, contra a impugnante foi lavrado o Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.056.914-8, por ter deixado, a entidade, de exibir documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tendo sido o AI julgado procedente pelo Acórdão nº 15-17.001, de 23/9/2008.*

53. *A multa e os juros estão de acordo com os arts. 34 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores, e são de caráter irrelevável, estando os mesmos consignados no DSD, As fls. 163/206.*

Insiste a Recorrente que não haveria nenhuma negativa de entrega de documentos sendo, na verdade, a todo momento, cumpridas as exigências feitas pela fiscalização. E complementa:

*Através do exame desses livros é possível verificar que todas as alegações da fiscalização foram baseadas em meras suposições, o que é vedado pelos princípios que regem a Administração Pública, e impõe a anulação do procedimento administrativo sob enfoque.*

*Ademais, a desconsideração dos livros contábeis e documentos apresentados pela Notificada implicou em inadmissível cerceamento do direito de ampla defesa, mesmo por implicar, basta vez, no surgimento de faltas inexistentes que demandariam do MONTE TABOR produção de prova negativa para invalidá-las, o que se apresenta inaceitável.*

*Necessário, outrossim, guerrear o percentual fixado a título de multa, malgrado o acessório acompanhe o principal, na trilha e caminho da improcedência.*

*Nesse mesmo passo, fazendo uso do controle constitucional difuso, cumpre 6.*

*Notificada o dever de inquinar de inconstitucionalidade o montante exorbitante cobrado a título de multa, desprovido, inclusive, de válida fundamentação legal.*

Não assiste razão ao apelo.

Primeiro, saliento que suas alegações não encontram eco na legislação, como bem demonstrado no voto do Acórdão recorrido, restando tal temática resolvida no âmbito do CARF, não sendo identificado, no presente caso, qualquer elemento que enseje a não aplicação da Sumula Carf nº 4, com o seguintes termos:

**Súmula CARF nº 4:** *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais"*

Segundo que, como bem exposto no Relatório Fiscal, por pelo menos duas vezes a recorrente se negou à entrega de documentos (fls. 424 e 428), quais transcrevo, respectivamente:

*"4.2.3 (...) Mas a empresa informou que não teria como atender tais pedidos da fiscalização, pois não possuía tais informações. Por desatender a esses pedidos da fiscalização foi lavrado um Auto de Infração de nº 37.056.915-6."*

*"4.4.5 Mas a entidade mais uma vez não apresentou tais documentos. (...)Por descumprir a obrigação acessória de fornecer a documentação necessária a fiscalização, foi lavrado o Auto de Infração de nº 37.056.914-8"*

Portanto, a multa por falta de apresentação de documentos se afigura pertinente ao caso, mesmo que em valor reduzido, visto os pontos de provimento do Recurso.

Para além disso, vale reprimir que a análise de seus argumentos está ancorada em discussões de inconstitucionalidade o que foge às competências deste Conselho, sendo aplicável ao caso a Sumula CARF nº 02:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Deve ser mantida, desse modo, a multa aplicada.

### 3.7. DA IMUNIDADE.

Quanto à desconsideração da imunidade conferida ao Recorrente, salienta a DRJ:

54. A isenção tributária de que goza a impugnante se refere às contribuições patronais devidas pela empresa, contudo a mesma deve cumprir as obrigações tributárias acessórias previstas na legislação, a exemplo da arrecadação das contribuições dos segurados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, e a obrigação principal de recolher os valores arrecadados, sendo que o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportunamente e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na legislação, tudo conforme os arts. 30, incisos I, alíneas "a" e "b", e 33, §5º, da Lei nº 8.212, combinado com o art. 40, caput, da Lei nº 10.666, de 2003.

O Recorrente se manifesta, às fls. 4.998:

*Em qualquer circunstância, ainda que nada do que ora dito seja considerado, o mais importante é notar que os valores cobrados pela Fiscalização estão escudados pelo manto protetor da imunidade constitucional, de que goza a entidade, de forma ininterrupta, cujo reconhecimento já foi feito, inclusive, pela própria Previdência Social, competente à época para o mister*

(...)

*Com efeito, a Instituição se enquadra nos parâmetros definidos pela Constituição Federal e Lei Complementar à que remete — art. 14 do CTN, combinado com o 146, II, da CF — para gozar imunidade tributária, que abrange, evidentemente, a contribuição previdenciária ora cobrada.*

(...)

*Assim é que, por ser imune, nada é devido pelo Recorrente, em qualquer circunstância, sob pena de rompimento do compromisso social historicamente firmado entre o Estado e as organizações benéficas que prestam serviços que lhe foram delegados, auxiliando a assistência que deveria ser, em tese, reservada ao gestor público.*

Correta a decisão de piso.

Isso porque, conforme estabelecido, muito embora goze de isenção as sociedades e fundações de caráter benéfico, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo, esportivo e as associações e sindicatos que tenham por objeto cuidar dos interesses de seus associados, desde que observados os requisitos exigidos na legislação de regência, elas não são totais e irrestritas.

O direito à isenção abrange as seguintes contribuições:

*I – 20% (vinte por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou*

---

*creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais (autônomos) que prestem serviços à entidade;*

*II – 1%, 2% ou 3% destinadas ao financiamento de aposentadorias especiais e de benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços à entidade;*

*III – 15% (quinze por cento), destinadas à Previdência Social, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;*

*IV – contribuição incidente sobre o lucro líquido (CSLL), destinada à seguridade social;*

*V – COFINS incidente sobre o faturamento, destinada à seguridade social;*

*VI – PIS/Pasep incidente sobre a receita bruta, destinada à seguridade social.*

Muito embora haja certificação da Entidade como beneficiante, conforme requisitos estabelecidos pelos artigos 3º ao 20º da Lei nº 12.101/2009, tal isenção não alcança as Contribuições Sociais, conforme pode ser visto no art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

*Art.13.A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:*

*I- templos de qualquer culto;*

*II- partidos políticos;*

*III- instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;*

*IV- instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*V- sindicatos, federações e confederações;*

*VI- serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;*

*VII- conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;*

*VIII- fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;*

*IX- condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e X-a Organização das Cooperativas Brasileiras-*

*OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.*

Desse modo, continua a entidade obrigada ao pagamento da contribuição social incidente sobre a folha de salários.

### Conclusão

À conta do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, afastando as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

(assinado digitalmente)  
Jamed Abdul Nasser Feitoza

### Voto Vencedor

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Redator-designado.

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, dele divirjo pontualmente pelas razões de fato de direito a seguir delineadas.

Assim, a divergência em tela concentra-se especificamente nos valores pagos a contribuintes individuais, inclusive o pró-labore indireto dos diretores que residem na Casa Sede da Recorrente.

Sobre a matéria, o voto condutor do i. Relator Jamed Abdul Nasser Feitoza assim consigna:

*Verificando as planilhas constata-se que claramente há recolhimentos em uma e outra condição, empregado e contribuinte individual, apurando-se, em determinados casos, o recolhimento de contribuições em valor igual ao teto. (grifei)*

*Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso neste ponto para excluir os lançamentos realizados sobre contribuintes em que restou comprovado o recolhimento pelo teto e apropriar adequadamente os valores já recolhidos para os contribuintes individuais que, mesmo sem recolhimento pelo teto, possuem vínculo empregatício com a Recorrente. (grifei)*

Todavia, esse entendimento não me parece ser a melhor leitura dos autos e da legislação previdenciária.

Com efeito, a solução mais adequada com amparo na legislação previdenciária é excluir do lançamento os valores pagos a contribuintes individuais e que tenham excedido o limite máximo do salário-de-contribuição, considerando outros vínculos informados pela empresa, inclusive o de empregado (Relatório de Diligência - e-fls. 13884/13888).

Em relação à residência (denominada casa sede) disponibilizada à vice-presidente Laura Ziller e à diretora-conselheira, Liliane Rozone - segurados obrigatórios do RGPS na qualidade de contribuintes individuais (art. 12, V, alínea 'f', da Lei n. 8.212/1991) -, resta caracterizado nos autos como pagamento de remuneração ou retribuição pelo trabalho

(pró-labore) sob a forma de moradia, integrando desta forma o salário-de-contribuição, sendo assim base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

Nessa perspectiva, este é o entendimento que prevalece em face do voto do i. Relator nos respectivos tópicos e que complementa a correção da decisão da recorrida.

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima

## Declaração de Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Com a *maxima venia*, divirjo quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre a alimentação fornecida por meio de “ticket”, cartão e vale-alimentação/refeição.

Vejamos, primeiramente, o que dispõe a Lei 8.212, de 24/7/91, quanto ao fornecimento de alimentação *in natura*:

*Art. 28 [...]*

[...]

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

[...]

*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;*

Como se vê na Lei de Custeio da Previdência Social, a alimentação fornecida *in natura* e de acordo com os Programas de Alimentação dos Trabalhadores (PAT) não integra o salário de contribuição.

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Resp nº 1051294/PR, decidiu que a alimentação fornecida ao trabalhador, quando *in natura*, não integra o salário de contribuição, mesmo que a empresa não esteja inscrita no PAT. Veja-se:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR SALÁRIO IN NATURA DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADORPAT NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

*1. Quando o pagamento é efetuado "in natura", ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está*

---

*ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador PAT.*

*2. Recurso especial não provido.” (Resp. 1051294 PR 2008/00873730; Relator(a): Ministra Eliana Calmon; Julgamento: 10/02/2009; Publicação: DJe 05/03/2009)*

Nessa linha, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio do Parecer PGFN/CRJ nº 2.117/2011, decidiu não interpor recursos e desistiu dos recursos já interpostos nas ações que visam a incidência de contribuições sobre auxílio-alimentação pago *in natura*, nos seguintes termos:

***PROCURADORAGERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:***

***nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.***

(Grifos no original)

Essa mudança de entendimento, inclusive, passou a vigorar no art. 58, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 12/11/09, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 24/2/14:

*Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:*

*[...]*

*III - a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;*

*III - a parcela in natura do auxílio alimentação; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)*

Diante desse quadro, resta pacífico o entendimento de que o auxílio-alimentação, fornecido *in natura*, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independente da empresa estar ou não inscrita no PAT.

Pois bem, tendo em vista a necessidade de interpretarmos literalmente a legislação que disponha sobre a outorga de isenção, segundo determinado pelo art. 111, do

---

Código Tributário Nacional<sup>8</sup> (CTN), devemos verificar o que vem a ser alimento *in natura* e se o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição se enquadram nessa modalidade.

Para tal, devemos consultar, inicialmente, o que dizem os dicionários sobre o verbete *in natura*:

Michaelis<sup>9</sup>

“*In natura*”: *Em estado puro, sem passar por processamento.*

Priberam<sup>10</sup>

“*In natura*”: *Que se encontra em seu estado natural; que não foi processado.*

Wikipedia<sup>11</sup>

“*In natura*”: *A expressão “in natura” é uma locução latina que significa “na natureza, da mesma natureza”. É utilizada para descrever os alimentos de origem vegetal ou animal que são consumidos em seu estado natural, como por exemplo as plantas.*

Partindo dessas definições, percebe-se que os alimentos fornecidos pelas empresas, em seus refeitórios, a rigor, não são *in natura*, pois, via de regra, não são servidos em seu estado natural, mas sim após serem processados, ou seja, cozidos, assados, triturados, pasteurizados, moídos, fermentados, temperados, etc.

Dessa forma, tem-se claro que para a legislação, a expressão *in natura* diz respeito ao fornecimento em si de alimento e não ao estado em que ele se encontra, desde que seja alimento consumível. É por isso que não há questionamento, na jurisprudência, quanto ao enquadramento, tanto do alimento fornecido em refeitório quanto do alimento fornecido por meio de cestas básicas, na regra isentiva do art. 28, § 9º, “alínea “c”, da Lei 8.212/91.

Nesse contexto, não vemos qualquer óbice quanto ao enquadramento do “ticket”, do cartão e do vale-alimentação/refeição na mesma regra isentiva, pois, em tais modalidades, o que o empregador fornece ao empregado não é pecúnia (não é dinheiro), mas sim alimento e, diga-se de passagem, numa condição melhor para o empregado, que poderá utilizar o seu “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição no estabelecimento que lhe oferecer alimento com melhor qualidade e variedade.

Acrescente-se, ainda, que o fornecimento e a utilização desses meios para aquisição de alimentos se encontra sob forte regulamentação e controle, segundo se depreende da Portaria nº 3, de 1/3/02, do Ministério do Trabalho e Emprego, que estabelece regras voltadas a garantir a correta utilização dos chamados documentos de legitimação, que compreendem, dentre outros, o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição:

*Art. 10. Quando a pessoa jurídica beneficiária fornecer a seus trabalhadores documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia*

---

<sup>8</sup> Lei 5.172, de 25/10/66.

<sup>9</sup> Disponível em: <<https://michaelis.uol.com.br>>. Acesso em: 18/7/18.

<sup>10</sup> Disponível em: <<https://www.priberam.pt>>. Acesso em: 18/7/18.

<sup>11</sup> Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org>>. Acesso em: 18/7/18.

---

*adequada) que permitam a aquisição de refeições ou de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, o valor do documento deverá ser suficiente para atender às exigências nutricionais do PAT.*

*Parágrafo único. Cabe à pessoa jurídica beneficiária orientar devidamente seus trabalhadores sobre a correta utilização dos documentos referidos neste Artigo.*

[...]

*Art. 13. Cabe às prestadoras de serviços de alimentação coletiva:*

*I – garantir que os restaurantes e outros estabelecimentos por elas credenciados se situem nas imediações dos locais de trabalho;*

*II – garantir que os documentos de legitimação para aquisição de refeições ou gêneros alimentícios sejam diferenciados e regularmente aceitos pelos estabelecimentos credenciados, de acordo com a finalidade expressa no documento;*

*III – reembolsar ao estabelecimento comercial credenciado os valores dos documentos de legitimação, mediante depósito na conta bancária em nome da empresa credenciada, expressamente indicada para esse fim;*

*IV – cancelar o credenciamento dos estabelecimentos comerciais que não cumprirem as exigências sanitárias e nutricionais e, ainda, que, por ação ou omissão, concorram para o desvirtuamento do PAT mediante o uso indevido dos documentos de legitimação ou outras práticas irregulares, especialmente:*

*a) a troca do documento de legitimação por dinheiro em espécie ou por mercadorias, serviços ou produtos não compreendidos na finalidade do PAT;*

*b) a exigência de qualquer tipo de ágio ou a imposição de descontos sobre o valor do documento de legitimação;*

*c) o uso de documentos de legitimação que lhes forem apresentados para qualquer outro fim que não o de reembolso direto junto à prestadora do serviço, emissora do documento, vedada a utilização de quaisquer intermediários.*

*Art. 14. Poderá ser cancelado o registro da pessoa jurídica fornecedora ou prestadora de serviços de alimentação coletiva que:*

*I – deixar de cumprir obrigações legítimas de reembolso à rede de estabelecimentos comerciais junto a ela credenciados; ou*

*II – deixar de garantir a emissão de documento de legitimação impresso em papel, quando esta modalidade estiver estabelecida em contrato com a empresa beneficiária.*

*Art. 15. As prestadoras de serviços de alimentação coletiva deverão manter atualizados os cadastros de todos os estabelecimentos comerciais junto a elas credenciados, em documento que contenha as seguintes informações:*

*I – categoria do estabelecimento credenciado, com indicação de que:*

- a) comercializa refeições (restaurante, lanchonete, bar ou similar); ou*
- b) comercializa gêneros alimentícios (supermercado, armazém, mercearia, açougue, peixaria, hortimercado, comércio de laticínios e/ou frios, padaria, etc.).*

*[...]*

*Art. 16. O fornecimento de documentos de legitimação, para as finalidades previstas no art. 10, é atribuição exclusiva das empresas prestadoras de serviço de alimentação coletiva, credenciadas de conformidade com o disposto nesta Portaria. Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária celebrará contrato com a prestadora de serviço de alimentação coletiva visando ao fornecimento dos documentos de legitimação mencionados no caput, que poderão ser na forma impressa, na de cartões eletrônicos ou magnéticos, ou outra forma que se adeque à utilização na rede de estabelecimentos conveniados.*

*Art. 17. Nos documentos de legitimação de que trata o artigo anterior, deverão constar:*

*I – razão ou denominação social da pessoa jurídica beneficiária;*

*II – numeração contínua, em seqüência ininterrupta, vinculada à pessoa jurídica beneficiária;*

*III – valor em moeda corrente no País, para os documentos impressos;*

*IV – nome, endereço e CGC da prestadora de serviço de alimentação coletiva;*

*V – prazo de validade, não inferior a 30 dias, nem superior a 15 meses, para os documentos impressos;*

*VI – a expressão “válido somente para pagamento de refeições” ou “válido somente para aquisição de gêneros alimentícios”, conforme o caso.*

*§ 1º Na emissão dos documentos de legitimação deverão ser adotados mecanismos que assegurem proteção contra falsificação.*

*§ 2º Os documentos de legitimação destinados à aquisição de refeição ou de gêneros alimentícios serão distintos e aceitos pelos estabelecimentos conveniados, de acordo com a finalidade*

---

*expressa em cada um deles, sendo vedada a utilização de instrumento único.*

*§ 3º A pessoa jurídica beneficiária deverá exigir que cada trabalhador firme uma declaração, que será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, acusando o recebimento dos documentos de legitimação, na qual deverá constar a numeração e a identificação da espécie dos documentos entregues.*

*§ 4º Quando os documentos de legitimação previstos nesta Portaria forem concedidos sob a forma de cartões magnéticos ou eletrônicos, a pessoa jurídica beneficiária deverá obter de cada trabalhador uma única declaração de recebimento do cartão, que será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, e servirá como comprovação da concessão do benefício<sup>10</sup>.*

*§ 5º Quando os documentos de legitimação previstos nesta Portaria forem concedidos sob a forma de cartões magnéticos ou eletrônicos, o valor do benefício será comprovado mediante a emissão de notas fiscais pelas empresas prestadoras de serviços de alimentação coletiva, além dos correspondentes contratos celebrados entre estas e as pessoas jurídicas beneficiárias.*

*§ 6º Os documentos de legitimação, sejam impressos ou na forma de cartões eletrônicos ou magnéticos, destinam-se exclusivamente às finalidades do Programa de Alimentação do Trabalhador, sendo vedada sua utilização para outros fins.*

*§ 7º A validade do cartão magnético e/ou eletrônico, pelas suas características operacionais, poderá ser de até cinco anos.*

*Art. 18. Em caso de utilização a menor do valor do documento de legitimação, o estabelecimento comercial deverá fornecer ao trabalhador um contravale com a diferença, vedada a devolução em moeda corrente.*

Da exegese dos dispositivos acima, com destaque para o art. 15, constata-se que um estabelecimento comercial somente pode se credenciar nas empresas fornecedoras de “tickets”, cartões e vale-alimentação/refeição se tiver uma CNAE<sup>12</sup> ligada ao fornecimento de produtos alimentícios, tais como:

- 4639-7/01 – Mercearia / Supermercado – Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
- 4711-3/01 – Mercearia / Supermercado – Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados
- 4711-3/02 – Mercearia / Supermercado – Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados

---

<sup>12</sup> Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

- 1013-9/01 – Açougue – Fabricação de produtos de carne
- 1091-1/00 – Padaria – Fabricação de produtos de panificação

Ademais, conforme se observa nos dispositivos transcritos a seguir, a Instrução Normativa nº 135, de 31/8/17, da Secretaria de Inspeção do Trabalho, estabelece procedimentos de fiscalização nas emprestadas prestadoras de serviços de alimentação:

*Art. 1º As chefias de fiscalização das Superintendências Regionais do Trabalho- SRT devem incluir, no seu planejamento, ações de divulgação e de fiscalização do cumprimento da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.*

[...]

*Art. 5º No caso de ação fiscal em prestadoras de serviços de alimentação coletiva, deve o Auditor-Fiscal do Trabalho verificar, no mínimo, se a empresa:*

[...]

*IV - descredencia os estabelecimentos que não cumpram as exigências sanitárias e nutricionais do PAT ou que concorram para o seu desvirtuamento, mediante o uso indevido dos documentos de legitimação ou outras práticas irregulares;*

[...]

*VI - cumpre às obrigações dispostas no caput, § 1º, § 2º, § 5º e § 7º, art. 17 da Portaria SIT nº 03, 01 de março de 2002, relacionadas aos documentos de legitimação por ela administrados.*

[...]

*Art. 7º O descumprimento das obrigações citadas nos incisos dos art. 3º, 4º, 5º e 6º desta Instrução, ou a existência de outras irregularidades que contrariem o disposto na legislação do PAT e na Portaria SIT nº 03, 01 de março de 2002, caracterizam a execução inadequada do programa e a aplicação de penalidades conforme previsto nesta Instrução.*

Como se pode perceber, visando a melhoria das condições nutricionais e da qualidade de vida dos trabalhadores, o Ministério do Trabalho tem se empenhado no sentido de assegurar que o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição sejam utilizados, unicamente, na aquisição de alimentos, sendo descredenciados os estabelecimentos que violam essa determinação, além de sofrerem as penalidades cabíveis.

Desse modo, sob o aspecto teleológico, se o objetivo do legislador, ao utilizar a expressão *in natura*, foi garantir que o empregador fornecesse alimento ao empregado, em vez de dinheiro, o fornecimento de “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição, de uso vinculado à aquisição de alimentos, não se afasta desse objetivo, mas, pelo contrário, mostra-se em perfeita sintonia com o fim pretendido pelo art. 28, § 9º, “alínea “c”, da Lei 8.212/91, e pelo o art. 58, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 12/11/09.

---

Logo, diante de todo o exposto, não há como negar que, ao fornecer ‘ticket’, cartão ou vale-alimentação/refeição, o empregador esteja fornecendo, efetivamente, alimento ao empregado, e, quiçá, *in natura*, se utilizarmos essa expressão no sentido adotado pela legislação, como visto acima.

### **Conclusão**

Isso posto, voto no sentido de afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pela empresa com o fornecimento de alimentação por meio de “tickets”, cartões e vale-alimentação/refeição.

(assinado digitalmente)  
Denny Medeiros da Silveira