



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.730686/2010-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-008.576 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** INFRAERVICE INFRAESTRUTURA E SERVIÇOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se conhece em sede de julgamento do recurso voluntário de matéria estranha à lide.

**APROPRIAÇÃO DE GPS.**

O aproveitamento de recolhimentos efetuados em GPS depende da inequívoca vinculação aos fatos geradores apurados no lançamento, a qual se dá mediante declaração em GFIP.

**COEXISTÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E TRABALHISTA.**

A Lei 8.212/1991 estabelece o conceito de salário-de-contribuição para fins tributários, e a CLT, ao estabelecer que uma determinada verba não tem natureza salarial, o faz apenas para fins trabalhistas.

**DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO**

O custeio da alimentação em pecúnia do trabalhador consiste num ganho habitual sob a forma de utilidades, inserindo-se no conceito de salário-de-contribuição estabelecido pelo artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, estando dessa forma sujeito à tributação.

**DESPESAS COM ASSISTÊNCIA MÉDICA.**

Inserir-se no conceito de salário-utilidade o custeio pelo empregador das despesas com assistência médica dos empregados, pois permite a estes usufruírem do plano sem ter de arcar mensalmente com os respectivos custos, o que demonstra o caráter de habitualidade do benefício proporcionado pelo empregador.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. APURAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA PARA O CONTRIBUINTE.**

Na verificação do cabimento da aplicação da retroatividade benigna a Auditoria Fiscal deve constatar qual o tratamento dado aos fatos apurados na ação fiscal pela legislação revogada e por aquela que a substituiu. Após deve a Fiscalização verificar qual daqueles tratamentos é menos penoso para o contribuinte, aplicando a penalidade que lhe seja mais favorável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria estranha à lide e, no mérito, por maioria de votos em negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Wesley Rocha que deu provimento parcial para excluir da base de cálculo o levantamento AL1 –Alimentação em pecúnia.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Joao Mauricio Vital, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do Acórdão nº 12-061.554 14ª Turma da DRJ/RJ1, (e-fls. 1399 e ss), transcrito abaixo:

O presente processo foi identificado no sistema COMPROT pelo número 10580.730686/2010-17, e refere-se ao auto de infração identificado pelo DEBCAD 37.307.284-8, no valor de R\$ 19.009,06, sem considerar os acréscimos legais.

2. O relatório fiscal foi juntado aos autos às fls. 68/77.

3. Esclarece a Auditoria que:

(...)

2. Estão incluídos neste AI débitos correspondentes às contribuições destinadas a Outras Entidades (terceiros), incidentes sobre remunerações de empregados não declaradas em GFIP (guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), segundo o FPAS 515;

2.1. Estão também incluídas contribuições incidentes sobre remunerações apuradas através da aferição indireta.

(...)

4. Informa a Auditoria que a análise das notas fiscais emitidas, e respectivos contratos, evidenciam que no ano de 2007 a Autuada concentrou os seus serviços na cessão de mão-de-obra disponibilizando trabalhadores para prestação de serviços contínuos nas dependências das empresas contratantes.

5. A Auditoria Fiscal teceu explicações sobre cada um dos levantamentos efetuados.

6. Com relação ao valor da multa aplicada, a Auditoria esclareceu que:

38. As contribuições sociais apuradas no presente AI foram aplicadas, exclusivamente, as normas da legislação vigente à época de ocorrência dos fatos

geradores tendo em vista que as alterações introduzidas pela MP 449/08, convertida na lei n.º 11.941/09, não resultaram em benefício (multa de mora de 24% x multa de ofício de 75%).

7. Foram elaborados ainda os seguintes demonstrativos: "Levantamento RN1" (fls. 78/79); Levantamento FS1 (fls. 80/93); Levantamentos AL1 e UT1 (fls. 94/106); Levantamento VT1 (fls. 107/113); "Rubricas da Folha de Pagamento" (fls. 114/130).

#### Da impugnação

8. Intimada em 27/10/2010, conforme consta na fl. 2, a Autuada apresentou a impugnação de fls. 1.172/1.217, protocolada em 26/11/2010.

9. Com relação à glosa de salário maternidade a Impugnante alegou que, por erro meramente procedimental, o Departamento de Pessoal da Impugnante efetuou o pagamento do salário maternidade da senhora Lindail de Almeida, e, por conseguinte, efetuou as deduções correspondentes. Acrescenta a Impugnante que o procedimento adotado não causou qualquer prejuízo ao INSS, não sendo correto que seja apenas com a cobrança do tributo.

10. Com relação à remuneração da empregada Ana Paula Santos de Sá a Impugnante alegou que, apesar da falha apontada (não constar a empregada das folhas de pagamento de 01 a 03/2007) efetuou os descontos das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações percebidas pela referida empregada, bem como procedeu ao recolhimento das contribuições descontadas, conforme comprovam os documentos apresentados (doc. 02).

11. Alega a Impugnante que as quantias registradas na conta de custo de mão-de-obra direta 1932/serviços prestados, se tratam de valores referentes ao pagamento do aluguel de veículo de propriedade do Sr. Luiz Cingolane, no período de 01/11/2007 a 30/05/2008. A Defendente alega que não localizou os documentos comprobatórios, razão pela qual solicita a posterior juntada dos documentos.

12. Alega a Impugnante que diversas parcelas componentes do lançamento fiscal tem natureza indenizatória, não possuindo natureza salarial. Salienta a Impugnante que a Gerência Executiva de Recife, em pronunciamento publicado em 23 de outubro de 2001, em resposta sobre consulta efetuada sobre as implicações decorrentes da edição da Lei 10.243, de 19 de junho de 2001 (que alterou o parágrafo 2º, do artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT), concluiu que ocorreu revogação tácita de todas as condições previstas no artigo 28 da Lei 8.212/1991 que não encontrem guarida no disposto no parágrafo 2º, do artigo 458 da CLT.

12.1. Teceu considerações sobre cada uma dessas parcelas, as quais reproduzimos adiante de forma sintética.

13. Com relação aos pagamentos destinados a custear as despesas com alimentação dos empregados da Impugnante, alegou a Defendente que tais pagamentos decorrem de previsão expressa em convenção coletiva de trabalho, na qual consta que estas parcelas não possuem natureza salarial.

13.1. No entender da Impugnante, a norma coletiva que estabelece a natureza indenizatória das prestações nela previstas deve prevalecer sobre as disposições legais que disponham em contrário.

13.2. Acrescenta a Impugnante que a falta de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT não resulta necessariamente na imposição de tributação sobre o pagamento de despesas com alimentação, uma vez que tais despesas não possuem natureza salarial.

14. Alega a Impugnante que as despesas com assistência médica não integram o salário-de-contribuição uma vez que não possuem natureza remuneratória. Argumenta também a Impugnante que esses pagamentos decorrem de exigência contratual, não consistindo em um benefício voluntário concedido pela Autuada.

14.1. Acrescenta a Impugnante que a Lei 8.212/1991, ao estabelecer como condição, para que as despesas com assistência médica não integrem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, que o benefício seja extensível a todos os empregados da empresa, colide com o disposto no parágrafo 2º do artigo 458 da CLT, segundo o qual o pagamento de despesas médicas não integra o salário do trabalhador.

14.2. Para a Impugnante este conflito aparente de normas deve ser solucionado mediante o prevalecimento da Lei 9.528/1997, por tratar-se de norma editada mais recentemente que Lei 8.212/1991. O critério cronológico deve prevalecer já que ambos os diplomas legais citados possuem caráter geral e tratam-se de normas com a mesma hierarquia.

14.3. Assinala a Impugnante que antes mesmo da edição da Lei 9.528/1997 o Poder Judiciário já havia se manifestado no sentido de que o pagamento de despesas médicas não tem caráter salarial, por se tratar de prestação sem caráter de habitualidade.

15. Com relação ao pagamento de despesas com transportes alega a Impugnante que a Lei 7.418/1985 estabelece que o pagamento de vale-transporte não tem natureza salarial. No entender da Impugnante as referidas despesas são concedidas para o trabalho e não como retribuição pelo trabalho, possuindo natureza indenizatória.

15.1. Acrescenta a Impugnante que a norma coletiva deve prevalecer sobre as disposições legais, se convencionado que o transporte fornecido aos empregados não se caracteriza como salário in natura.

16. Com relação ao levantamento "RT1 - Reclamatória Trabalhista" a Impugnante afirma ter trazido aos autos (doc. 5) a comprovação do recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas (ver fl. 1.202).

17. Questiona a Impugnante a aplicação da multa de ofício de 75%, que no seu entender resultou de uma interpretação incorreta da legislação aplicável. Assinala a Impugnante que a multa aplicada resultou da comparação entre diversas multas previstas na legislação revogada e na legislação posteriormente editada (todas com caráter absolutamente distinto, como multa de mora, multa de ofício e multa por descumprimento de obrigação acessória).

17.1. Assinala a Impugnante que o erro de interpretação legislativa consiste no fato de ter a Fiscalização efetuado um exame comparativo entre as duas sistemáticas, a revogada e a atual, efetuando o somatório das diversas penalidades decorrentes da aplicação de cada um dos sistemas citados, ainda que decorrentes de multa com natureza diversa.

17.2. Preconiza a Defendente que a Auditoria deveria ter comparado de forma individualizada apenas as multas da mesma natureza. Assim, por exemplo, deveria a Auditoria ter comparado as multas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, previstas na legislação revogada, com as multas de idêntica natureza previstas na nova legislação.

17.3. Entende a Defendente que somente poderão ser comparadas multas de idêntica natureza; ou seja, multa de mora só pode ser comparada com multa da mesma natureza, e não com multa de ofício. Dessa forma, não poderia ter ocorrido a aplicação retroativa da multa de ofício de 75%, por se tratar de penalidade nova, uma vez que a legislação vigente à época dos fatos geradores não previa a incidência de multa de ofício para a situação em comento.

18. Acompanham a impugnação: procuração (fl. 1.218); documentos de identificação do signatário da procuração e do procurador (fls. 1.219/1.220); alteração do contrato social (fls. 1.221/1.223); cópia de contrato de prestação de serviços (fls. 1.224/1.246); cópia de convenção coletiva de trabalho (fls. 1.247/1.266); cópias referentes a processos trabalhistas (fls. 1.267/1.319); cópias de demonstrativos de pagamento de salários (fls. 1.320/1.321); cópias de DARF (fls. 1.322/1.323); cópias de GPS (fls. 1.324/1.328); cópias de GRF - guia de recolhimento do FGTS, GFIP, relatórios de GPS, (fls. 1.329/1.397).

A impugnação ao lançamento foi julgada procedente em parte pela decisão de piso, cuja ementa segue transcrita:

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 Apropriação de GPS.

O aproveitamento de recolhimentos efetuados em GPS depende da inequívoca vinculação aos fatos geradores apurados no lançamento, a qual se dá mediante declaração em GFIP.

Coexistência da legislação tributária e trabalhista.

A Lei 8.212/1991 estabelece o conceito de salário-de-contribuição para fins tributários, e a CLT, ao estabelecer que uma determinada verba não tem natureza salarial, o faz apenas para fins trabalhistas.

Despesas com alimentação

O custeio da alimentação do trabalhador consiste num ganho habitual sob a forma de utilidades, inserindo-se no conceito de salário-de-contribuição estabelecido pelo artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, estando dessa forma sujeito à tributação.

Afasta-se a tributação se verificadas as condições impostas no artigo 28, parágrafo 9º, alínea "c", da Lei 8.212/1991, ou seja, se a rubrica em questão tratar-se de parcela 'in natura' recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976.

Despesas com assistência médica

Inserir-se no conceito de salário-utilidade o custeio pelo empregador das despesas com assistência médica dos empregados, pois permite a estes usufruírem do plano sem ter de arcar mensalmente com os respectivos custos, o que demonstra o caráter de habitualidade do benefício proporcionado pelo empregador.

Despesas com transporte.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba.

Retroatividade benigna. Apuração da legislação mais benéfica para o contribuinte.

Na verificação do cabimento da aplicação da retroatividade benigna a Auditoria Fiscal deve constatar qual o tratamento dado aos fatos apurados na ação fiscal pela legislação revogada e por aquela que a substituiu. Após deve a Fiscalização verificar qual daqueles tratamentos é menos penoso para o contribuinte, aplicando a penalidade que lhe seja mais favorável.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O interessado foi cientificado, em 30/04/2015 (e-fls. 1425), e apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1427 e ss), em 01/06/2015. Em suma, reitera as alegações da impugnação.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Não conheço das alegação pertinente à suposta glosa de salário maternidade, por não integrar o escopo do lançamento.

Conheço das demais matérias do recurso, por conter os requisitos legais.

Quanto às demais matérias objeto do lançamento, devolvidas a esse colegiado, a recorrente reitera as mesmas teses deduzida na impugnação ao lançamento, já enfrentadas pela decisão recorrida, cujos, fundamentos, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, para negar provimento, seguem transcritos:

#### **Da remuneração da empregada Ana Paula de Sá**

21. Com relação à remuneração da empregada Ana Paula de Sá a Impugnante alegou que, apesar da falha apontada (não constar a empregada das folhas de pagamento de 01 a 03/2007) efetuou os descontos das contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações percebidas pela referida empregada, bem como procedeu ao recolhimento das contribuições descontadas, conforme comprovam os documentos apresentados.

21.1. Com relação a esta parcela do lançamento a Auditoria prestou os seguintes esclarecimentos em seu relatório:

24. Na folha de pagamento do tomador Linha Verde, da competência 04/07, consta a informação de admissão da empregada Ana Paula Santos de Sá em 28/11/06, cargo Auxiliar administrativa. Ocorre que a referida empregada não consta nas folhas de pagamento das competências 01 a 03/07.

25. A fiscalização não encontrou recibos de pagamento do período e verificou que a empregada não constou na primeira GFIP enviada para essas competências mas foi declarada sozinha em GFIPs enviadas em 03/05/07, substituídas posteriormente. A empregada não consta nas GFIPs retificadas pelo contribuinte, dessas competências, embora existisse sobra de recolhimento suficiente para cobertura das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração declarada anteriormente.

25.1. A fiscalização procedeu à aferição com base na remuneração que constou nas GFIPs substituídas, nos valores discriminados abaixo, e lançou no levantamento RA1 (remuneração auferida):

25.1.1. R\$ 565,25 (quinhentos e sessenta e cinco reais e vinte e cinco centavos), para 01/07;

25.1.2. R\$ 524,77 (quinhentos e vinte e quatro reais e setenta e sete centavos), para 02/07;

25.1.3. R\$ 452,43 (quatrocentos e cinquenta e dois reais e quarenta e três centavos), para 03/07.

21.2. Persiste o problema que impediu a Auditoria Fiscal de deduzir a sobra de recolhimento do crédito fiscal, referente às contribuições incidentes sobre a remuneração da segurada em questão, nas competências 01 a 03/2007.

21.3. Com efeito, nas GFIP válidas, e não substituídas, não foram declaradas as remunerações da segurada Ana Paula de Sá. Dessa forma, não pode ser tido como comprovado o recolhimento das contribuições devidas.

21.4. Não se justifica o comportamento da Autuada, pois a mesma não corrigiu suas GFIP, apesar de ter tido diversas oportunidades para tanto, durante a ação fiscal e por ocasião da apresentação da impugnação. Por outro lado, de forma incoerente, solicita que da base de cálculo, não inserida na GFIP, seja deduzida a sobra de recolhimento.

21.5. Falando em tese, e para demonstrar o descabimento da apropriação pleiteada, assinalo que, sem a inserção da base de cálculo na GFIP, seria possível que a mesma sobra de recolhimento fosse utilizada como comprovação do pagamento de outros débitos suplementares, de natureza diversa.

21.6. Cabe à Autuada propiciar os meios que permitam deduzir do crédito apurado a sobra de recolhimento, mediante o refazimento das GFIP, condição indispensável para a revisão do lançamento fiscal.

**Da conta de custos de mão-de-obra direta 1932/serviços prestados**

22. Alega a Impugnante que as quantias registradas na conta de custo de mão-de-obra direta 1932/serviços prestados, se tratam de valores referentes ao pagamento do aluguel de veículo de propriedade do Sr. Luiz Cingolane, no período de 01/11/2007 a 30/05/2008. A documentação que daria suporte aos referidos lançamentos não foi apresentada à Fiscalização por ocasião da ação fiscal, e agora, por ocasião da apresentação da impugnação a Defendente alega que não localizou os documentos comprobatórios, razão pela qual solicita a posterior juntada dos documentos.

22.1. A respeito, informa a Auditoria Fiscal que:

28. Foram lançadas no levantamento RS1 (remuneração de empregados não incluída em folha e não declarada após intimação - sem desconto) as remunerações registradas na conta de custo de mão de obra direta 1932/serviços prestados, do Diário nº 09. O contribuinte não apresentou qualquer documento relacionado aos lançamentos efetuados na conta, como recibos de pagamento, cópias de cheques, contratos, esclarecimentos, etc., conforme solicitado no TIPP e TIFnº 02.

22.2. Informa a Auditoria que, pela estrutura do plano de contas (que divide os gastos com remuneração em grupos de despesas administrativas e custos dos serviços), é possível perceber que se trata de remuneração de mão-de-obra direta, ou seja, de empregados colocados à disposição para prestação de serviços nas dependências dos contratantes.

22.3. O relatório fiscal informa, no item 29.2. que alguns lançamentos discriminam os empregados que perceberam remuneração (exemplifica). Assinala a Auditoria que outros lançamentos são realizados pelo valor total com histórico "vl pago serviços prestados", nesta hipótese os valores lançados são altos, o que denotaria, no entender da Auditoria, que se trata de pagamentos a vários empregados.

22.4. No item 29.3 a Auditoria informa que, em 07/12/2007, há um lançamento no valor de R\$ 23.000,00 com histórico "ref. serv. Extra EMASA".

22.5. O relatório fiscal enumera no item 29 e respectivos subitens diversas evidências de que os valores registrados na conta em questão tem natureza remuneratória. Essas evidências, somadas ao fato de que o Contribuinte não apresentou qualquer documento relacionado aos lançamentos efetuados naquela conta são mais que suficientes para justificar a efetivação do lançamento.

22.6. Por outro lado, a Defendente não apresentou qualquer comprovação de sua alegação de que se trata de pagamento de aluguel de veículos, o que torna incabível a pleiteada revisão do lançamento fiscal, já que alegar e não comprovar equipara-se a falta de impugnação.

22.7. Dessa forma, em razão da inconsistência da alegação apresentada, deve a mesma ser tida como improcedente.

**Do alegado pronunciamento da Gerência Executiva de Recife**

23. Alega a Impugnante que diversas parcelas componentes do lançamento fiscal tem natureza indenizatória, não possuindo natureza salarial. Salienta a Impugnante que a Gerência Executiva de Recife, em pronunciamento publicado em 23 de outubro de 2001, em resposta sobre consulta efetuada sobre as implicações decorrentes da edição da Lei 10.243, de 19 de junho de 2001 (que alterou o parágrafo 2º, do artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT), concluiu que ocorreu revogação tácita de todas as condições previstas no artigo 28 da Lei 8.212/1991 que não encontrem guarida no disposto no parágrafo 2º, do artigo 458 da CLT.

23.1. A Impugnante não trouxe aos autos cópia do referido pronunciamento, bem como não identificou o mesmo através da numeração que lhe tenha sido consignada.

Também não trouxe aos autos a identificação do signatário da suposta manifestação e do consulente. Dessa forma, a alegação apresentada não deve ser levada em conta para fins de revisão do lançamento fiscal.

23.2. A posição do INSS sobre o tema deve ser pesquisada nos diversos atos normativos que foram editados posteriormente ao citado pronunciamento e à edição da Lei 10.243, de 19 de junho de 2001. A Instrução Normativa INSS/DC n.º 100, de 18 de dezembro de 2003, indica as condições necessárias para que não ocorra a incidência de contribuições sobre as parcelas indicadas em seu artigo 78. Exemplificamos com a transcrição do artigo 78, inciso XVII, que estabelece condições, não previstas na CLT, para a não incidência de contribuições:

Art. 78. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições: (...)

XVII - o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou daquele a ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas médico-hospitalares ou com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (destaquei)

#### **Da alegada revogação parcial da Lei 8.212/1991 pela Lei 9.528/1997**

24. Argumenta a Impugnante que ocorreu revogação tácita de todas as condições previstas no artigo 28 da Lei 8.212/1991 que não encontrem guarida no disposto no parágrafo 2º, do artigo 458 da CLT.

24.1. Há que ser considerado que o Direito Tributário e o Direito Trabalhista são ramos distintos do Direito, cada qual com seus princípios e conceitos próprios.

24.2. A Lei 8.212/1991 estabelece o conceito de salário-de-contribuição para fins tributários, e a CLT, ao estabelecer que uma determinada verba não tem natureza salarial, o faz apenas para fins trabalhistas.

#### **Despesas com alimentação**

25. Com relação aos pagamentos destinados a custear as despesas com alimentação dos empregados da Impugnante, alegou a Defendente que tais pagamentos decorrem de previsão expressa em convenção coletiva de trabalho, na qual consta que estas parcelas não possuem natureza salarial.

25.1. No entender da Impugnante a norma coletiva que estabelece a natureza indenizatória das prestações nela previstas deve prevalecer sobre as disposições legais que disponham em contrário.

25.2. Acrescenta a Impugnante que a falta de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT não resulta necessariamente na imposição de tributação sobre o pagamento de despesas com alimentação, uma vez que tais despesas não possuem natureza salarial.

25.3. A convenção coletiva não pode prevalecer sobre uma lei ordinária, mormente quando a mesma se trata de lei tributária. Como já ressaltamos acima, o Direito Tributário e o Direito Trabalhista são ramos independentes do Direito, por essa razão não se concebe que um fato gerador previsto na legislação tributária não enseje tributação em razão de disposições estabelecidas em convenção coletiva.

25.4. O argumento de que a inscrição no PAT não poderia ser erigida como condição para afastar a tributação sobre as despesas com alimentação, não pode ser aceito.

25.5. O custeio da alimentação do trabalhador consiste num ganho habitual sob a forma de utilidades, inserindo-se no conceito de salário-de-contribuição estabelecido pelo artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, estando dessa forma sujeito à tributação.

25.6. Afasta-se a tributação se verificadas as condições impostas no artigo 28, parágrafo 9º, alínea “c”, da Lei 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (redação alterada pela MP nº 1.59614, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

(...)

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; (...)

**25.7. Como visto, o lançamento foi corretamente efetuado, já que a Impugnante admite que não se inscreveu no PAT, e a alimentação não foi fornecida “in natura”, mas paga em espécie.**

#### **Despesas com assistência médica**

26. Alega a Impugnante que as despesas com assistência médica não integram o salário-de-contribuição uma vez que não possuem natureza remuneratória. Argumenta também a Impugnante que esses pagamentos decorrem de exigência contratual, não consistindo em um benefício voluntário concedido pela Autuada.

26.1. Acrescenta a Impugnante que a Lei 8.212/1991, ao estabelecer como condição, para que as despesas com assistência médica não integrem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, que o benefício seja extensível a todos os empregados da empresa, colide com o disposto no parágrafo 2º do artigo 458 da CLT, segundo o qual o pagamento de despesas médicas não integram o salário do trabalhador.

26.2. Assinala a Impugnante que, antes mesmo da edição da Lei 9.528/1997, o Poder Judiciário já havia se manifestado no sentido de que o pagamento de despesas médicas não tem caráter salarial, por se tratar de prestação sem caráter de habitualidade.

26.3. Insere-se no conceito de salário-utilidade o custeio pelo empregador das despesas com assistência médica dos empregados, pois permite a estes usufruírem do plano sem ter de arcar mensalmente com os respectivos custos, o que demonstra o caráter de habitualidade do benefício proporcionado pelo empregador.

26.4. Transcrevemos o artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, que estabelece o conceito de salário-de-contribuição, no qual se insere o salário-utilidade:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

26.5. O fato de se tratar de pagamento decorrente de cláusula contratual não importa na exclusão desse benefício da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que as partes celebrantes do ajuste não dispõem de poderes que lhes permitam retirar do campo de incidência das contribuições as vantagens estipuladas no ajuste. Uma vez constatado que o pagamento em questão se insere no conceito fixado pelo artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, sobre ele devem incidir as contribuições previdenciárias.

26.6. O custeio da assistência médica do empregado só deixará de integrar a base de cálculo da tributação se constatado que a cobertura abrange a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. Esta a condição imposta pelo legislador para que o contribuinte possa usufruir da isenção prevista no artigo 28, parágrafo 9º, alínea "q".

26.7. Como já assinalado anteriormente, o parágrafo 2º do artigo 458 da CLT, editado para fins trabalhistas, possui área de atuação distinta daquela pertinente ao artigo 28, parágrafo 9º, da Lei 8.212/1991, norma de Direito Tributário. Dessa forma, ambos os dispositivos coexistem, atuando cada qual em sua área de aplicação.

26.8. Fica, pois, constatada a improcedência da alegação apresentada.

(...)

#### **Do levantamento "RT1 - Reclamatória Trabalhista"**

28. Com relação ao levantamento "RT1 - Reclamatória Trabalhista" a Impugnante afirma ter trazido aos autos (doc. 5) a comprovação do recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas.

28.1. O presente lançamento fiscal não é integrado pelo levantamento "RT1 - Reclamatória Trabalhista".

28.2. O relatório fiscal de fls. 58/71 tece explicações sobre todos os levantamentos efetuados, e dele não consta referência ao levantamento em questão ou sobre crédito fiscal referente a contribuições incidentes sobre pagamentos de verbas decorrentes de acordos trabalhistas.

28.3. O item 23 do relatório fiscal ao tratar do levantamento RA1 (remuneração auferida) faz menção a acordos trabalhistas utilizados na apuração de remuneração auferida. Não se trata de contribuições incidentes sobre pagamentos decorrentes de acordos trabalhistas, mas de trabalhadores não declarados na folha de pagamentos e cuja remuneração foi obtida por aferição indireta através de consulta aos valores registrados em rescisões no campo "remuneração fins rescisórios".

28.4. No item 26 e subitens do relatório fiscal, ao tratar do mesmo levantamento RA1, a Auditoria Fiscal informa que o 13º salário da empregada Lauriana Coutinho de Sena foi aferido com base na remuneração que constou no campo "remuneração fins rescisórios" do termo de rescisão do contrato". Logo, não se trata de contribuições incidentes sobre pagamentos decorrentes de acordos trabalhistas, mas aferição indireta do salário-de-contribuição com base nas informações constantes em termo de rescisão.

28.5. No Discriminativo do Débito - DD de fls. 7/16 não consta o levantamento "RT1 - Reclamatória Trabalhista".

28.6. No Relatório de Lançamentos - RL (fls. 17/28) não consta o levantamento em questão, mas tão somente os seguintes:

- AL1 ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA;
- FN1 FP NÃO DECLARADA EM GFIP;
- FP1 FP DECL INTIMAÇÃO RECOLHIMENTO;
- RA1 REMUNERAÇÃO AFERIDA;
- RN1 REMUNERAÇÃO NÃO INCLUIDA EM FP;
- RS1 REMUN EMPREG FORA FP NÃO DECL;
- UT1 UTILIDADES ASSISTÊNCIA MEDICA;
- VT1 VALE TRANSPORTE EM PECUNIA.

28.7. Em vista do exposto, constata-se que não cabe a revisão do lançamento fiscal em razão das alegações e documentos apresentados.

#### **Da retroatividade benigna**

29. Questiona a Impugnante a aplicação da multa de ofício de 75%, que no seu entender resultou de uma interpretação incorreta da legislação aplicável. Assinala a Impugnante que a multa aplicada resultou da comparação entre diversas multas previstas na legislação revogada e na legislação posteriormente editada (todas com caráter absolutamente distinto, como multa de mora, multa de ofício e multa por descumprimento de obrigação acessória).

29.1. É possível verificar no Discriminativo do Débito de fls. 7/16, que o percentual da multa aplicada não corresponde a 75%, mas sim a 24% (percentual previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores).

29.2. O relatório fiscal esclarece que:

38. Às contribuições sociais apuradas no presente AI foram aplicadas, exclusivamente, as normas da legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores tendo em vista que as alterações introduzidas pela MP 449/08, convertida na lei 11.941/09, não resultaram em benefício (multa de mora de 24% x multa de ofício de 75%).

29.3. Como visto, as alegações apresentadas são impertinentes, devendo ser desconsideradas para fins de revisão do lançamento fiscal.

(...)

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por não conhecer da matéria estranha à lide; e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa