



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.731833/2010-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.079 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente COMPANHIA DE TRANSPORTES DE SALVADOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. TÍQUETES E CONGÊNERES. NÃO INCIDÊNCIA.

O auxílio alimentação proporcionado por meio de tíquetes e congêneres segue a disciplina dada à modalidade in natura para fins tributários, nos termos do art. 28, § 9.º, “c” da Lei nº 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO DA SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

O benefício relativo à programas de previdência complementar deve obedecer os requisitos legais previstos pelo art. 28, § 9.º, “p” da Lei nº 8.212/91 para fins de exclusão da base de cálculo, em especial a abrangência da totalidade dos empregados do contribuinte. Ausência de indicação de que se trata de regime previdenciário aberto ou fechado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO DA SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PLANO DE SAÚDE.

O benefício relativo à programas de assistência médica e odontológica deve obedecer os requisitos legais previstos pelo art. 28, § 9.º, “q” da Lei nº 8.212/91 para fins de exclusão da base de cálculo, em especial a abrangência da totalidade dos empregados do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que se refere à alegação de não conhecimento de documentos pelo Julgador de 1º Instância; e, na parte conhecida, em dar-lhe parcial provimento para afastar as contribuições previdenciárias incidentes sobre o auxílio alimentação pago por meio de vale refeição.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro - Relator

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

Relatório

De início, para consulta e remissão aos principais marcos do debate até aqui conduzido, segue anotado o índice das principais peças processuais que compõe o feito:

	Índice de Peças Processuais			
Documento	Lançamento	Impugnação	DRJ - Acórdão	Recurso Voluntário
Localização (Fl.)	3	586/705	729	756

Para registro, o feito está apenso aos autos do processo n.º 10580.731831/2010-87 e acompanha os processos n.º 10580.731835/2010-65, 10580.731836/2010-18, 10580.731837/2010-54, 10580.731839/2010-43, 10580.731841/2010-12 e 10580.731842/2010-67, que, em síntese, tratam de autos de infração correlacionados.

Diante da lavratura de Auto de Infração para lançamento crédito tributário relativo às Contribuições Sociais Previdenciárias, o recorrente se insurgiu perante o contencioso administrativo cuja primeira análise foi concretizada no Acórdão 14-45.996 da lavra da 7ª Turma da Delegacia da RFB de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO).

Para melhor compreensão dos fatos até aqui sucedidos, tomo como referência o relatório que compõe a supracitada decisão.

DRJ ACORDÃO - RELATÓRIO

Trata-se o presente de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP relativo ao período de 01/2007 a 12/2007, lavrado em 19/11/2010 e com ciência ao contribuinte em 24/11/2010, Debcad 37.308.996-1, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, no valor de R\$ 204.009,66 (duzentos e quatro mil, nove reais e sessenta e seis centavos).

Esclarece o Relatório Fiscal do Auto de Infração – RFAI (fls. 125/145) que a autuada apresentou à fiscalização protocolo de cisão da Companhia Brasileira de Trens Urbanos –

CBTU de 24/11/2005 e que, no exercício de 2007, foram entregues Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIPs usando o código FPAS 507-0 para os empregados incorporados, oriundos da CBTU e o código FPAS 612-0 para os empregados admitidos pela CTS, denominados nas folhas de pagamento de CTS/Calçada e de CTS/Metrô, respectivamente.

Fatos geradores

O lançamento dos fatos geradores foi feito através dos códigos de levantamento:

- “AL - ALIMENTACAO”: para o grupo CTS/Calçada, valores relativos a fornecimento em forma de vale refeição (Nutricash), sem a comprovação de inscrição da autuada no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT no período, deduzidos os valores descontados dos empregados em folha de pagamento e, para o grupo CTS/Metrô, valores pagos em pecúnia, através da folha de pagamento;
- “CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL”: valores decorrentes de pagamento a autônomos, ao Conselho Fiscal e ao Conselho de Administração, apurados com base nos registros efetuados na contabilidade e documentos de caixa apresentados. A empresa não efetuou descontos relativos à parte de segurados e, para sua determinação, foi aplicada alíquota de 11%, e consideradas as deduções para os contribuintes que apresentaram comprovantes de múltiplos vínculos, dentro das exigências legais, conforme Anexos III A e B.
- “CO – DIFERENÇA CONTABILIDADE E FP”: diferença entre valores da contabilidade e das folhas de pagamento, rubricas férias e salários, sendo que, na contabilidade, foram consideradas as contas “Férias” 31101003 - Calçada e 32101003 – Metrô, excluídos os valores não sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias tais como abono pecuniário e adiantamento de férias, em face do lançamento de valor único (Anexos I-A, II-A e B, III, IV e V);
- “DT – DECIMO TERCEIRO MEDIA HX AD”: remunerações variáveis (horas extras e adicionais) constantes do Resumo por Elemento Despesas, Folha de Pessoal CTS/Calçada, no período janeiro a dezembro, em face da não inclusão, nas competências 13/2007 e 12/2007, da média destas rubricas para o 13º salário (Anexos I-B e VI), conforme disposto nos arts. 28 e 30, I, “b” da Lei nº 8.212/91. Informa o RFAI que a empresa apresentou documentação deficiente em face do valor apurado e o cálculo do valor incluído na folha de janeiro/2008 era inferior à média das rubricas citadas;
- “FP – DIFERENÇA ENTRE FOLHA E GFIP”: diferenças, não identificadas pelo contribuinte, entre remunerações constantes nas folhas de pagamento – Resumo por Elemento Despesa - apresentadas pela empresa e não constantes nas GFIPs, tendo sido incluído o 13.º salário dos empregados do grupo Calçada, uma vez que não foram incluídos em folha específica (Anexo I);
- “PP - PREVIDENCIA”: valores relativos ao Plano de Previdência REFER, cujos beneficiários eram os empregados do grupo CTS/Calçada, que usufruíam do benefício na empresa parcialmente incorporada (CBTU) e, após a incorporação, a autuada continuou patrocinando tal benefício somente a esse grupo de funcionários, não o estendendo aos demais, contrariando o disposto no art. 28, § 9º, “p” da Lei nº 8.212/91;
- “PS – REEMBOLSO DE PLANO DE SAUDE”: valores relativos a reembolso de plano de saúde, cujos beneficiários eram os empregados do grupo CTS/Calçada, que usufruíam do benefício na empresa parcialmente incorporada (CBTU) e, após a incorporação, a autuada continuou patrocinando tal benefício somente a esse grupo de funcionários, não o estendendo aos demais, contrariando o disposto no art. 28, § 9º, “q” da Lei nº 8.212/91;
- “RE - RESCISOES”: remunerações constantes em Termos de Rescisões Trabalhistas, não informadas em GFIPs e apuradas conforme o Anexo V;

Esclarecimentos Acerca da Aplicação da Multa

Informa o RFAI que, em observância ao art. 106, II, “c” do CTN, foi efetuada a comparação entre o somatório das multas calculadas pela sistemática vigente à época dos fatos geradores (art. 32, § 5.º da Lei nº 8.212/91 e art. 35, II, “a” da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.876/99) com a nova forma de cálculo introduzida pela Lei nº 11.941/09 (art. 35-A da Lei nº 8.212/91), aplicando-se a multa menos gravosa ao

contribuinte, que, no presente caso, foi a calculada pela sistemática anterior à Lei nº 11.941/09, ou seja, a combinação do Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA CFL1 68 e multa de mora de 24% no AIOP, para todas as competências do período fiscalizado, conforme minuciosamente demonstrado nos itens 7.1 a 7.12 do RFAI.

Outros Autos de Infração Lavrados

Além do presente AIOP, foram lavrados, na mesma ação fiscal:

- AIOP Debcad nº 37.308.995-3, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT;

- AIOP Debcad nº 37.308.997-0, relativo a contribuições a outras entidades e fundos (terceiros);

- AIOA - CFL 30 Debcad nº 37.308.991-0, lavrado por deixar o contribuinte de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB;

- AIOA - CFL 21 Debcad nº 37.280.195-1, lavrado por deixar a pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal de atender à forma estabelecida pela RFB para apresentação de informações em meio digital;

- AIOA - CFL 34 Debcad nº 37.308.992-9, lavrado por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

- AIOA - CFL 38 Debcad nº 37.308.994-5, lavrado por deixar a autuada de exibir documentos relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira;

- AIOA - CFL 68 Debcad nº 37.280.194-3, lavrado por apresentar a empresa documento a que se refere o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, uma vez que foram entregues as GFIPs relativas às competências de 01/2007 a 12/2007, nelas omitindo-se as remunerações e os valores devidos da contribuição previdenciária, relativos aos empregados e contribuintes individuais.

O presente processo encontra-se anexado ao de Nº Comprot 10580- 731831-2010-87, denominado de “processo principal”.

Representação Fiscal para Fins Penais

Finalmente, afirma o RFAI que a empresa incorreu, em tese, no crime de sonegação de contribuição previdenciária, capitulado no art. 337-A do Código Penal, ao omitir, nas GFIPs, pagamentos efetuados à autônomos e empregados, conforme anteriormente relatado, motivo pelo qual será emitida Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente para as providências cabíveis.

Impugnação

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 530/549, com o seguinte teor, resumidamente:

- Dos Fatos

A impugnante apresenta um breve relato de suas atividades – serviços públicos de transportes metroviário e ferroviário, esclarecendo que, em novembro de 2005, incorporou a Companhia Brasileira de Trens Urbanos – CBTU, assumindo também os trabalhadores e as respectivas obrigações trabalhistas para com eles.

- Juntada Posterior de Documentos

Preliminarmente, a autuada protesta pela juntada posterior de documentos, afirmando ter ficado impossibilitada de exercer plenamente seu direito de defesa face à deflagração de

um movimento grevista de seus funcionários, justamente no período estipulado para a apresentação da impugnação, o que obsteu o acesso a diversos documentos que estribarão suas razões defensivas, tendo em vista que o movimento grevista se concentrava na sede da administração, impedindo a entrada de funcionários, bem como a retirada de documentos.

- Da Rubrica “A) Da Remuneração dos Empregados”

Sob este título, certamente referindo-se ao levantamento “FP – Diferença Entre Folha e GFIP”, afirma a impugnante que não procede a infração imputada, pois, embora seja possível a existência de algum erro material no preenchimento dos documentos informativos das obrigações previdenciárias, está segura de que procedeu ao recolhimento de todas as contribuições patronais referentes a seus trabalhadores.

À guisa de exemplo, cita que a autuação aponta diferenças de 13º salário, em relação às remunerações variáveis para os funcionários do estabelecimento “Caçada”, não lançadas em folha de pagamento própria.

Aduz que, em que pese a empresa haver supostamente efetivado o procedimento correto, todos os valores referentes ao 13º salário e respectivos reajustes foram recolhidos, conforme será demonstrado e que o suposto descumprimento de obrigações acessórias não faz gerar o tributo.

Para demonstrar a improcedência da exigência, afirma a impugnante estar fazendo levantamento de todos os valores que supostamente não foram declarados, reiterando o pleito de juntada posterior.

- Sob a Rubrica “Levantamento DT – Décimo Terceiro – Média de Hora Extra/Adicional – Aferida”

Afirma o sujeito passivo que tais valores também já foram recolhidos na competência 01/2008 e que as provas serão juntadas em breve. Segundo a fiscalização, os valores deveriam ter sido lançados na competência 13/2007. Por mais que se diga que houve erro de procedimento na declaração dessa contribuição, foi procedido o ajuste da diferença na folha de 01/2008, de modo que os pagamentos devem ser apropriados para efeito de cálculo da suposta diferença de contribuição a recolher.

Aduz que, novamente, valem as observações tecidas no tópico anterior de que procedimentos equivocados da empresa não geram obrigação de pagar tributo por falta de previsão legal para tanto. Observe-se que já fora aplicada multa pela suposta declaração imprecisa e sem discriminação dos fatos geradores, isoladamente, sendo que, por mais considerada ilícita a autuação, não pode gerar a cobrança de tributo, mas tão somente ensejar a possibilidade de aplicação da penalidade, como já fora feito no presente caso.

Menciona que a fiscalização afastou a documentação apresentada, simplesmente alegando suposta deficiência, sem dizer as razões que levaram a tal conclusão.

Por mais que se diga que houve erro de procedimento na declaração dessa contribuição, que, segundo a autuação, deveria ser lançada na competência 13/2007, foi procedido o ajuste da diferença na folha de 01/2008, de modo que os pagamentos devem ser apropriados para efeito de cálculo da suposta diferença de contribuição a recolher.

Outra prova que corrobora a veracidade do alegado está na constatação da própria autuação, que menciona que os recolhimentos no valor de R\$ 71.513,92, da competência 01/2007, diziam respeito ao 13.º salário do ano anterior.

Reafirma que juntará nova documentação, com mais detalhes, para servir de prova, motivo pelo qual roga pelo afastamento completo da exigência e pela juntada posterior de prova.

- Do Título “Levantamento RE – Rescisões”

Mais uma vez a autuada afirma ser desarrazoada a exigência, posto que todos os valores de contribuição previdenciária dos termos rescisórios foram devidamente recolhidos e protesta pela juntada posterior da prova de tais recolhimentos.

- Da Rubrica “Levantamento DI – Diárias”

Alega que os reembolsos, pagos a 2 funcionários e classificados pela fiscalização como remuneração dizem respeito a despesas realizadas com duas viagens internacionais em nome do interesse da empresa, para participação em congresso especializado.

Ressalta que, por tratar-se de apenas 2 funcionários específicos e de evento internacional, não corresponde a prática reiterada da impugnante, o que também demonstra sua boa-fé e, tratando-se de reembolso, torna-se inaplicável o limite previsto no art. 28, § 8º da Lei nº

8.212/91, sendo razoável, no presente caso, a aplicação do art. 22, I e § 2.º da Lei n.º 8.212/91, os quais transcreve, afirmando que esse dispositivo é bem claro ao mencionar que a contribuição do empregador deve incidir apenas sobre a remuneração paga aos funcionários, seja a que título for, evidenciando o conceito de remuneração, para denotar a retribuição ao trabalho ou ao tempo disponibilizado pelo funcionário ao empregador, sendo que o parágrafo 2º deixa ainda mais evidente esse conceito ao afirmar que as parcelas indenizatórias previstas no § 9º do citado art. 28 não integram o conceito de remuneração.

Assim, diante de conceituação legal, conclui que a contribuição previdenciária não pode incidir sobre o que não é remuneração, estando a autuação equivocada.

Trazendo jurisprudência do TRF, roga pelo afastamento da cobrança.

- Do Título “Levantamento CO – Diferenças Entre a Folha e a Contabilidade”

Aduz o sujeito passivo que as divergências apontadas serão devidamente justificadas e demonstrado o pleno recolhimento de todas as contribuições, devendo as provas serem juntadas posteriormente.

- Do Título “Levantamento AL – Alimentação – Aferição”

Esclarece que a maioria esmagadora dos pagamentos efetuados à guisa de auxílio alimentação aos funcionários incorporados da antiga CBTU foram realizados por meio do denominado “ticket refeição”, gerenciados pela empresa Nutricash, os quais foram mantidos por força do acordo coletivo assinado quando de sua incorporação, através do qual a empresa garantiu a manutenção dos benefícios anteriores.

Quanto ao pagamento do benefício em folha, informa que, por se tratar de empresa pública, vinculada ao Município de Salvador, cumpria procedimento específico, previsto no Decreto n.º 14.404/03, que, regulamentando o auxílio alimentação, que previa sua concessão em pecúnia, implantado na própria folha de pagamento e, como sua dotação orçamentária é oriunda do município, não poderia ignorar o procedimento previsto na legislação municipal e efetuar o pagamento de outra forma.

Aduz ainda que o fato de não estar inscrita no PAT não altera o regime jurídico dos pagamentos efetuados e que, mesmo sem tal cadastro, os valores pagos não se coadunam ao conceito legal de remuneração anteriormente mencionado, posto que nunca objetivaram retribuir um trabalho ou a disponibilidade do empregado para esse mister, visando tão somente recompor o patrimônio do trabalhador pelos gastos com sua alimentação.

Apresenta jurisprudência do STJ sobre o tema. Afirma que a diferença na forma de pagamento do benefício se justifica no mencionado Decreto n.º 14.404/03 e na sub-rogação dos deveres da CBTU, incorporada pela impugnante, cujo pagamento sempre fora custeado por verba do convênio assinado entre a impugnante e aquela, enquanto o pagamento aos novos funcionários admitidos é custeado com verba municipal.

Fica evidenciado que, por mais que as formas de pagamento fossem distintas, o benefício abrangia a totalidade dos empregados, caindo por terra os argumentos da autuação.

Destaca que o conceito de remuneração para fins de incidência da contribuição aqui discutida, trazido pelo art. 22, I da Lei n.º 8.212/91, deve observar os mandamentos da própria legislação, bem como o acordo coletivo anteriormente mencionado. Assim, conclui que a autuação não procede.

- “Levantamento PP – Previdência – Aferição”

O sujeito passivo contesta a afirmação da fiscalização de ofensa ao art. 28, “p” da Lei n.º 8.212/91, esclarecendo que, quando da incorporação da CBTU, fora obrigada, por força do acordo coletivo assinado, bem como pelo disposto no art. 468 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, a manter o plano de previdência privada pago pela incorporada a seus funcionários, ficando impedida de estendê-los a todos os funcionários por falta de orçamento para tanto e pela própria suspensão de novas adesões ao plano pela empresa responsável, cuja carta de suspensão juntará em momento posterior.

Para situações como a presente, a própria Lei n.º 8.212/91 previu a exceção através do disposto no art. 28, “p”, invocado pela fiscalização, que não observou a parte final do citado dispositivo, que, para o caso de pagamentos relativos a previdência complementar, prevê a observação, *no que couber, dos arts. 9.º e 468 da CLT.*

Como o citado art. 468 da CLT proíbe a alteração unilateral ou até bilateral do contrato de trabalho, desde que represente prejuízo ao trabalhador, a impugnante não podia, por disposição expressa de lei, cancelar o plano de previdência privada dos funcionários oriundos da CBTU e também não podia estender o benefício aos demais, por falta de recursos e pelo próprio plano não mais admitir novas adesões.

Assim, infere-se que a exceção prevista é plenamente aplicável ao caso em tela, não podendo a impugnante ser onerada com uma maior carga tributária simplesmente por cumprir o que a lei (CLT) determina.

- Da Rubrica “Levantamento OS – Reembolso de Plano de Saúde”

Nesse tópico, a interessada, certamente referindo-se ao levantamento “PS – Reembolso de Plano de Saúde” e não “OS”, como constou no título, contesta a afirmação da fiscalização que o benefício não era conferido a todos os funcionários, mas apenas àqueles oriundos da Calçada, sendo que o próprio relatório fiscal assevera que o Acordo Coletivo de Trabalho apresentado prevê o reembolso de despesas de saúde de todos os funcionários.

Observa que os pagamentos à guisa de reembolsos de plano de saúde não eram feitos automaticamente, mas mediante solicitação do interessado, conforme o acordo coletivo e o formulário, ambos em anexo.

O fato de nenhum funcionário do metrô ter pleiteado o reembolso não permite inferir que o benefício não era para todos, pois, com a assinatura do acordo coletivo, foi constituída uma obrigação para a empresa, de maneira que ela jamais poderia negar o benefício a qualquer funcionário, desde que atendidos os requisitos procedimentais.

- Do Título “Levantamento PE – Assistência Pré-Escola”

Aduz a empresa que o próprio relatório de fiscalização reconhece que tais parcelas foram tributadas e requer prazo para juntar as provas dos respectivos recolhimentos, tendo em vista a greve de seus funcionários, anteriormente citada.

- “Levantamento CI – Remuneração Contribuinte Individual – Autônomo e Pró-labore”

No tocante ao Conselho Fiscal e ao Conselho Administrativo, argumenta a atuada tratem-se de cargos comissionados, cujos pagamentos, conforme a própria legislação, não devem integrar a base de contribuição.

Salienta tratar-se de empresa pública, cujo capital social subscrito pertence, no percentual de 98%, ao Município de Salvador e, sendo os membros de ambos os conselhos nomeados pelo Prefeito de Salvador, constituem-se em verdadeiros exercentes de função comissionada, cuja parcela percebida em função do cargo exclui-se da base de contribuição, nos termos do art. 4.º, § 1.º, VIII da Lei n.º 10.887/04, que transcreve.

Conclui ser equivocado o lançamento neste ponto e afirma que, com relação aos autônomos, foram efetuados os respectivos recolhimentos, conforme comprova a documentação em anexo.

- Da Aplicação da Multa

Afirma que a discussão da multa no presente caso resta prejudicada, tendo em vista que todo o cálculo terá que ser refeito, com a exclusão de todos os valores impugnados, devendo ser alterado todo o raciocínio quanto à retroatividade da multa mais benéfica.

- Conclusão

Diante do exposto, requer a improcedência do presente AIOP.

Juntada de Novos Documentos

Em 21/02/2011, a atuada protocolizou o documento de fls. 643/646, através do qual, vem *apresentar o restante dos documentos que irão instruir a sua Impugnação, com base nos argumentos de fato e de direito a seguir explicitados:*

- Razões da Juntada Posterior de Documentos

Preliminarmente, o sujeito passivo justifica a presente anexação de documentos pelo fato de que enfrentava um movimento grevista, o que acabou por obstar o acesso a diversos documentos que estribam suas razões defensivas.

- Sob a Rubrica “Levantamento DT – Décimo Terceiro – Média de Hora Extra/Adicional – Aferida”

Cita que fora mencionado na impugnação apresentada que foi imputada a falta de pagamento da contribuição referente à média das remunerações variáveis, agregadas ao 13º salário dos funcionários da empresa.

Entretanto, tais valores foram recolhidos na competência 01/2008, conforme amostragem da folha de pagamento juntada, a qual aponta o pagamento da média de horas extras por funcionário.

Por mais que se diga que houve erro de procedimento na declaração dessa contribuição, que, segundo a autuação, deveria ser lançada na competência 13/2007, foi procedido o ajuste da diferença na folha de 01/2008, de modo que os pagamentos devem ser apropriados para efeito de cálculo da suposta diferença de contribuição a recolher.

Outra prova que corrobora a veracidade do alegado está na constatação da própria autuação, que menciona que os recolhimentos no valor de R\$ 71.513,92, da competência 01/2007, diziam respeito ao 13º salário do ano anterior.

Reafirma que supostos procedimentos equivocados da empresa não geram a obrigação de pagar tributo por falta de previsão legal para tanto.

Observe-se que já fora aplicada multa pela suposta declaração imprecisa e sem discriminação dos fatos geradores, isoladamente, sendo que, por mais considerada ilícita a autuação, não pode gerar a cobrança de tributo, mas tão somente ensejar a possibilidade de aplicação da penalidade.

Ressalta ainda que a autuação afastou a documentação anteriormente apresentada, mencionando uma suposta deficiência, sem dizer as razões que levaram a tal conclusão, sendo que o afastamento de provas apresentadas pelo contribuinte deve ser fundamentado para usufruir de validade jurídica.

Roga pelo afastamento da exigência.

- “Levantamento PP – Previdência – Aferição”

Para reforçar a argumentação já expendida na impugnação, a autuada anexa a correspondência denominada CRT/088-10/DIPRE (fls. 652), oriunda da REFER (Fundação Rede Ferroviária de Seguridade Social), entidade a quem os pagamentos realizados acarretaram a autuação.

Ressalta que CRT informa que os funcionários da CTS, não originários da CBTU somente puderam aderir ao plano de previdência em maio de 2008, isso porque a adesão de novas inscrições ao plano dependia de autorização da então Secretaria de Previdência Complementar, a qual somente ocorreu na mencionada data, não podendo ser punida por isso.

- Do Título “Levantamento PE – Assistência Pré-Escola”

Reitera que o próprio relatório de fiscalização reconhece que tais parcelas foram tributadas pela impugnante, devendo a autuação ser anulada.

- Conclusão

Diante do exposto, reitera todos os argumentos lançados na inicial para, ao final, requerer que o auto de infração seja julgado totalmente improcedente.

A partir da análise dos elementos de prova carreados aos autos e dos fundamentos apresentados pela defesa, o colegiado da DRJ/RPO decidiu por unanimidade dar parcial provimento a impugnação, no sentido de retificar o crédito tributário de R\$ 204.009,66 para R\$ 176.434,95, montante consolidado em 19/11/2010. Segue ementa do acórdão.

DRJ ACORDÃO – EMENTA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO.

A parcela paga pela empresa em dinheiro a título de auxílio alimentação, sem observância da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, tem natureza salarial, incorporando-se à remuneração para todos os efeitos legais, constituindo base de incidência das contribuições previdenciárias.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar integra o salário de contribuição, quando não disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

Inconformado com a primeira decisão administrativa, o recorrente apresentou recurso voluntário por meio do qual carrou em síntese os seguintes fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

DOS FATOS

Que a recorrente tem por objeto social planejar, construir, operar, manter, fiscalizar, explorar, direta e indiretamente os serviços públicos de transportes metroviários e ferroviários de passageiros de competência ou delegados ao Município de Salvador;

Que em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal de n.º 05.10.100.2010-00182, a recorrente fora fiscalizada com relação às contribuições previdenciárias do período relativo às competências de 01/2007 à 13/2007;

Que foi surpreendida com a lavratura do presente auto de infração no qual lhe fora imputada a falta de exibição de documento ou livro com as contribuições previstas na Lei n.º 8.212/91 ou apresentou documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira;

DA INEXISTÊNCIA DE PRECLUSÃO

Que o requerimento de ulterior juntada de documentos foi formulado no âmbito da própria impugnação, quando a recorrente justificou a sua dificuldade na localização dos documentos pela greve de seus funcionários em época coincidente com o prazo para a impugnação;

Que força maior, justificou-se a apresentação da prova documental em momento posterior ao da apresentação da impugnação;

Que devem ser apreciados os documentos juntados pela recorrente, em momento posterior à apresentação da impugnação, em razão da aplicação do princípio da verdade real/ material;

DAS VERBAS – ALIMENTAÇÃO (AL)

Que o acórdão recorrido decidiu pela manutenção da contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas à guisa de auxílio alimentação, sob o argumento de que a recorrente não se encontrava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador- PAT;

Que tal argumento não é suficiente para enquadrar tais valores no conceito de remuneração, para efeitos de incidência da contribuição previdenciária;

Que inclusive, que o STF, em uma decisão referente ao auxílio transporte pago em pecúnia, também seguiu a mesma linha;

Que o STF entende que a falta de um requisito formal não "transforma" a verba *em* remuneração, para efeitos de incidência da contribuição previdenciária;

Que o pagamento de vale alimentação por meio de "ticket" não vira verba salarial, caso o contribuinte não esteja incluído no PAT;

Que a maioria esmagadora dos pagamentos (relativos aos funcionários incorporados da antiga CBTU) foram realizados por intermédio do denominado "Ticket Refeição", gerenciados pela empresa terceirizada NUTRICASH;

Que em relação ao pagamento do benefício em folha, por se tratar de empresa pública vinculada ao Município de Salvador, estava cumprindo procedimento específico, previsto no Decreto nº 14.404 de 30 de Julho de 2003, o qual, regulamentando o auxílio alimentação;

Que no tocante à diferença no modo de pagamento deste benefício, o pagamento dos funcionários oriundos da CBTU sempre fora custeado por verba do Convênio assinado entre a recorrente e aquela, enquanto o pagamento aos funcionários novos admitidos era custeado com verba municipal;

Que os funcionários oriundos da CBTU já tinham o direito ao benefício agregado ao seu patrimônio, principalmente porque a recorrente se subrogou em todos os direitos e deveres da antiga empresa, inclusive àqueles referentes ao contrato com a NUTRICASH;

Que a recorrente não podia simplesmente rescindir o contrato com a NUTRICASH, em prejuízo dos trabalhadores oriundos da CBTU; foi assinado Acordo Coletivo de Trabalho, na qual a empresa garantiu a manutenção dos benefícios anteriores agregados ao patrimônio daqueles empregados;

Que, por mais que as formas de pagamento do benefício fossem distintas, o benefício abrangia a totalidade dos empregados da recorrente;

DAS VERBAS – REMUNERAÇÃO DOS EMPREGADOS

Que a decisão objurgada é completamente nula neste ponto, tendo em vista que não apreciou as razões defensivas da recorrente, sob o argumento, já contestado acima, acerca da preclusão;

Que o pagamento do 13º salário do ano-calendário 2007 foi procedido em janeiro de 2008;

Que a recorrente juntou a sua folha de pagamento onde estavam discriminadas os valores referentes ao pagamento da média de horas extras por funcionário;

Que a recorrente procedeu ao ajuste da diferença na folha de janeiro de 2008, de modo que os pagamentos devem ser apropriados para efeitos de cálculo da suposta diferença de contribuição a recolher;

Que os valores referentes pagos na competência de 01/2008, que digam respeito a competência de 13/2007, sejam efetivamente abatidos da presente autuação;

DAS VERBAS – REMUNERAÇÃO DOS EMPREGADOS

Que a decisão recorrida entende que a apresentação da folha, de uma guia e de escrituração contábil não é suficiente para comprovação;

Que existe a imputação de não pagamento e a recorrente indicou que o pagamento foi realizado na competência posterior;

Que a prova apresentada não foi refutada! Se havia alguma dúvida, em nome do princípio da verdade material, o julgador deveria ter solicitado uma diligência para apurar a veracidade do argumento;

Que não houve a solicitação para complementação da prova, mas a simples e direta recusa;

Que quando do julgamento da Impugnação, o acórdão menciona que a prova não serve para o objetivo pretendido;

DO LEVANTAMENTO DI - DIÁRIAS

Que a autuação classificou os reembolsos realizados pela recorrente a dois funcionários como "remuneração" e fez incidir a pesada contribuição previdenciária sobre tais pagamentos;

Que o reembolso mencionado na autuação diz respeito a despesas realizadas pelos mencionados funcionários com duas viagens internacionais, em nome do interesse da empresa, para participação em congresso especializado, em situação pontual;

Que foram apenas dois funcionários específicos, que, por se tratar de evento internacional, foram enquadrados nesta incômoda situação;

Que nem todo o valor gasto a tal título diz respeito às diárias, mas sim aos reembolsos, de forma que se torna inaplicável ao caso em tela o limite previsto no art. 28, § 8º da Lei 8.212/1991;

Que a recorrente comprovou, com os documentos acostados na sua Impugnação, que se trataram de reembolsos de despesas;

Que a contribuição previdenciária não pode incidir sobre aquilo que não é remuneração;

DO LEVANTAMENTO PP – PREVIDÊNCIA - AFERIÇÃO

Que foi mantida a contribuição previdenciária supostamente incidente sobre os valores pagos pela empresa ao plano de previdência privada dos seus funcionários, sob a alegação de que houve ofensa ao art. 28, p da Lei 8.212/1991;

Que a recorrente foi obrigada a manter o referido plano de previdência dos funcionários oriundos da CBTU, tendo em vista que se sub-rogou em todos os direitos e deveres desta empresa, inclusive os deveres trabalhistas;

Que foi assinado um Acordo Coletivo de Trabalho, já acostado aos autos, no qual se obrigava a manter os direitos dos trabalhadores da antiga CBTU;

Que o plano já havia sido incorporado ao patrimônio dos funcionários da antiga CBTU, de modo que poderia ser retirado, nos exatos moldes prescritos no art. 468 da Consolidação das Leis do Trabalho;

Que a legislação previdenciária tratou do assunto no art. 28, p da Lei 8.212/1991, onde consta a exceção da cobrança no caso de plano de previdência não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes;

Que a recorrente não podia, por disposição expressa de Lei, cancelar o plano de previdência privada dos funcionários oriundos da CBTU; por outro lado, ela não podia estender o benefício para os demais funcionários empresa, por falta de recursos, em observância à LRF, e pelo próprio plano de previdência não mais admitir a adesão de novos funcionários;

DO LEVANTAMENTO OS – REEMBOLSO DE PLANO DE SAÚDE

Que apesar do acolhimento parcial pela DRJ/RPO, que a decisão merece reparo;

Que caberia a fiscalização comprovar que que o benefício não era estendido para todos;

Que se tratava de reembolso de despesa e não pagamento puro e simples;

Que não era possível comprovar que o benefício era estendido para todos, uma vez que nem todos tiveram despesas reembolsáveis;

Que o Acordo Coletivo de Trabalho apresentado pela recorrente previa o reembolso de despesas de saúde de todos os funcionários;

Que os pagamentos realizados, à guisa de reembolsos de plano de saúde, não eram feitos automaticamente, mas mediante a solicitação do funcionário interessado;

REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

Que a parte referente ao Conselho Fiscal e ao Conselho Administrativo diz respeito aos cargos comissionados, cujos pagamentos, segundo a própria legislação não devem integrar a base de contribuição;

Que os membros, de ambos os conselhos, são nomeados pelo próprio Prefeito de Salvador, constituindo verdadeira função comissionada;

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, requer seja reformado o acórdão guerreado, para que julgue improcedente o auto de infração, para cancelar a exigência, por ser medida da mais lúdima justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, Relator.

ADMISSIBILIDADE**TEMPESTIVIDADE**

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por via postal, em 27/07/2014, conforme Aviso de Recebimento (fl. 752). Uma vez que o recurso foi protocolizado em 25/08/2014 (fl. 756), é considerado tempestivo.

DA PRECLUSÃO

A defesa pleiteia em sede recursal a reforma da decisão de primeira instância que teria denegado prosseguimento de documentos juntados a destempo ao processo.

Com efeito, embora a impugnação tenha sido apresentada em 24/12/2010, fl. 586, na sequência foi oferecida documentação complementar sob justificativa de impedimento na ocasião adequada, em função de movimento paredista suportado pela empresa. A entrega foi registrada em 21/02/2011, fl. 705.

Em sentido oposto ao que descreve o recorrente, a DRJ/RPO assim se manifestou logo na abertura do voto, fl. 738.

A impugnação é tempestiva e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dela se conhece, tendo sido também considerados os documentos complementares protocolizados em 21/02/2011.

Pelo exposto e, notadamente, pela ausência de interesse da parte, não conheço os fundamentos deste apartado.

DO PONTOS NÃO TRATADOS PELA DRJ

Em determinados momentos da defesa, o recorrente intenta caracterizar vício de nulidade no julgamento da DRJ/RPO em decorrência do não exaurimento de todas as razões veiculadas na impugnação.

Sobre a questão, é mister ressaltar que ao julgador não é imposto o dever de examinar todos os documentos trazidos pela parte. Conforme entendimento exarado pelo STJ, é necessário tratar as questões que possam infirmar as conclusões adotadas na decisão recorrida.

STJ – MANDADO DE SEGURANÇA nº 21315.2014.02.57056-9 – EDMS

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgar apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

Com eco na interpretação acima reproduzida, o CARF tem aplicado o fundamento em seus julgados conforme transcrição subsequente.

CSRF – Acórdão 165.430/2008

Conforme cediço no Superior Tribunal de Justiça – STJ, a autoridade julgadora não fica obrigada a se manifestar sobre todas as alegações do Recorrente, nem quanto a todos os fundamentos indicados por ele, ou a responder, um a um, seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

Depreende-se, pois, que o processo de tomada de decisão não se confunde com a exigência de resposta individualizada a totalidade das razões formuladas pelas partes. Deve-se reconhecer que a convicção do julgador pode tanto derivar de todo o conjunto probatório, como de parte dele, sem que isto represente prejuízo para a defesa.

Ademais, na condição de destinatário das provas para formação de um juízo de valor, a missão do julgador se adstringe à compreensão dos fatos para resolver uma contenda de maneira fundamentada; o que não se confunde com a fundamentação pormenorizada, item a item, dos argumentos postos.

Por todo o exposto, e notadamente pela ausência de prejuízo ao recorrente, não assiste razão no presente tópico para fins de saneamento dos autos ou reparo decisório.

MATÉRIA CONHECIDA

ALIMENTAÇÃO - PARECER AGU

Com foco em toda a fundamentação carreada pelo recurso voluntário atinente à incidência da CSP sobre o auxílio-alimentação; há que se centrar atenção no teor do Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, tramitado pelo processo nº 00695.001437/2019-16 e

aprovado por Despacho do Presidente da República, o que lhe dota do efeito vinculativo de que dispõe o art. 40, § 1º da Lei Complementar n.º 73/1993.

Art. 40. Os pareceres do Advogado-Geral da União são por este submetidos à aprovação do Presidente da República.

§ 1º O parecer aprovado e publicado juntamente com o despacho presidencial vincula a Administração Federal, cujos órgãos e entidades ficam obrigados a lhe dar fiel cumprimento.

Voltado para o exame acerca da incidência da CSP sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres, o supracitado parecer assim dispôs.

30. No exame da questão, antes da nova disciplina instituída pela Lei 13.467/2017, estabeleceu-se a conclusão de que o auxílio-alimentação in natura não compõe o salário de contribuição. Por sua vez, a jurisprudência posicionou-se no sentido de que a adesão ao PAT não tem relevância para que não incida contribuição previdenciária sobre auxílio-alimentação in natura. No que se refere ao auxílio-alimentação em espécie, por sua vez, não houve dúvida fundada, tanto na Administração tributária como a na jurisprudência, no sentido de que compõe o salário-de-contribuição, base de cálculo da exação em apreço. Como se procurou demonstrar, a base normativa para tais conclusões encontra-se no caput do art. 28 da Lei 8.212/1991, dispositivo que inovou acerca da incidência de tais parcelas na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Sob essa perspectiva, é preciso estabelecer se o auxílio-alimentação prestado em tíquete alimentação ou congêneres tem ou não natureza salarial para os fins específicos de composição da base de cálculo prevista no caput do artigo 28 da Lei 8.212/1991.

(...)

32. O conceito de pagamento "in natura", a nosso entender, guardar contraposição com o pagamento em pecúnia. Os tickets alimentação e refeição encontram uma série de restrições para seu uso e são utilizados para aquisição de gêneros alimentícios ou refeições preparadas em estabelecimentos comerciais. Não nos parece devam ser equiparados a recebimento em pecúnia, uma vez que não podem ser sacados ou convertidos em moeda corrente, mas tão somente utilizados para aquisição de bens específicos que poderiam, a rigor, serem entregues pelo próprio empregador.

(...)

34. De todo modo, parece-me que a conclusão mais pertinente é a de que o auxílio em tíquete ou congêneres não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária em virtude do exame e do alcance do próprio caput do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, em razão de sua própria natureza. O §2º do art. 457 da CLT, nesse pormenor (auxílio-alimentação que compõe a base de cálculo), explicitou algo que já está encartado no dispositivo que instituiu a base de cálculo da contribuição previdenciária, também não inovando no ordenamento. Portanto, o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

CONCLUSÃO

40. Ante o exposto, concluiu-se que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Diante de tal entendimento, voltemos à análise.

O recorrente contesta as CSP incidentes sobre as verbas de alimentação levantadas pela autoridade fiscal que assim descreveu em relatório, fl. 150.

5.7 De acordo com a legislação previdenciária para que a alimentação fornecida pela empresa a seus empregados não integre o salário-de-contribuição, ela deve ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, um programa instituído por lei, destinado a melhorar o estado nutricional do trabalhador visando, antes de tudo, a promover a saúde e prevenir doenças profissionais, decorrentes de uma alimentação deficiente, sendo uma conquista social importante para todos os trabalhadores.

(...)

5.7.2 Portanto, este levantamento foi apurado em virtude da empresa não ter apresentado comprovante de adesão e recadastramento – igual ou anterior ao exercício 2007, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, como também, verificado em pesquisa junto ao Ministério do Trabalho e Emprego, nada foi encontrado anterior ou igual ao período fiscalizado. Ainda, a empresa apresentou duas opções para este benefício, conforme o grupo: Oferecimento de Alimentação através de Vales Refeição para o pessoal do grupo “Calçada” e pagamento em pecúnia – ou seja, através da Folha de Pagamento para o pessoal “Metrô”, e neste caso, independente de inscrição no PAT, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias e sociais. Portanto as bases consideradas foram os valores constantes na conta 31101013 – Alimentação – decorrente de lançamentos de vale refeição – Nutricash, abatidos os valores descontados dos empregados em Folha de Pagamento, para o primeiro grupo,” e na conta 32101007 – Auxílio Alimentação, pagos em folha de pagamento, para o segundo grupo, totalizados nas planilhas abaixo. Para cálculo da rubrica segurado foi solicitado da empresa Planilha por Segurados que foi apresentada conforme Recibo de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais: código 6de28cf0-bb5089f6-cccfb0cc-fe7b8e50, entretanto, quando comparada aos valores contabilizados apresentaram diferenças significativas, razão da opção da alíquota mínima de 8% para cálculo de segurados.

Como visto, o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU abarca a situação relativa ao auxílio-alimentação proporcionado ao grupo “Calçada”, oriundo da CBTU e que foi contemplado pela entrega de vales refeição Nutricash.

Esclarece a defesa que o grupo “Calçada” derivou da CBTU em uma estruturação relacionada à operação do metrô de Salvador/BA. Assim, coube à CTS gerir os direitos e obrigações derivados dos compromissos até então assumidos pela CBTU.

Quanto aos contratados diretamente pela CTS, o grupo “Metrô” recebia o auxílio alimentação em pecúnia, mediante na folha de pagamentos. Para compreender os efeitos decorrentes desta modalidade de benefício, é válido recorrer a disciplina contida no art. 22, I e § 2º c/c 28, § 9º, “c” ambos da Lei nº 8.212/1991.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

(...)

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

(...)

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

(...)

§ 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;

Está explícito no ordenamento que a base de cálculo previdenciária somente não se sensibilizaria na hipótese de parcela *in natura*; o que não inclui os pagamentos efetivados em espécie. Ou seja, o auxílio alimentação operacionalizado em folha deve ser computado para fins de determinação da CSP, independentemente da inscrição no PAT.

Diante do exposto, deve-se reconhecer a inaplicabilidade da cobrança atinente ao grupo "Calçada", por força do Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU; ao passo que parcela da CSP correspondente ao auxílio alimentação proporcionado ao grupo "Metrô" fica mantida.

REMUNERAÇÃO DOS EMPREGADOS

No que tange à remuneração dos empregados, dois pontos se apresentam: i) a diferença entre GFIP e folha de pagamentos consistente na remuneração de 13º salário do exercício 2007, devido aos empregados do grupo "Calçada"; e ii) as remunerações variáveis, horas extras e adicionais, cujas médias não foram incluídas nas competências 12/2007 e 13/2007 para fins de determinação do 13º salário. Abaixo a descrição feita no relatório fiscal, fl. 146.

Levantamento FP – Diferenças entre GFIP e Folha de Pagamento.

5.1 Trata-se de diferenças, não identificadas pelo contribuinte entre Remunerações constantes nas Folhas de Pagamento – Resumo por Elemento Despesa apresentado pela empresa e não constantes nas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP, vide Anexo I. Incluímos neste levantamento remuneração de 13 Salário, apuradas durante o exercício 2007, uma vez que, a empresa não incluiu em folha específica, a remuneração referente ao Décimo Terceiro Salário dos empregados do grupo Calçada.

Levantamento DT – DÉCIMO TERCEIRO – Média de Hora Extra/ Adicional – AFERIDA.

5.2 Este levantamento foi elaborado com base nas remunerações variáveis, Horas Extras e Adicionais, constantes do Resumo por Elemento Despesas, Folha de Pessoal CTS/Calçada, no período janeiro a dezembro, em face da não inclusão nas competências 13/2007 e 12/2007, da média destas rubricas para 13 Salário, vide **Anexos I B e VI** deste relatório. A empresa não incluiu em GFIP na competência 13, assim como, não elaborou folha de pagamento de 13º Salário para os empregados do Grupo "Calçada", uma das razões dos Autos de Infração CFL 68 e 30.

5.2.1 Com base nos arts. 28 e 30 I "b" da Lei 8.212/91, abaixo citado, entendemos que estes valores são devidos na competência 13/2007 e deveriam ser incluídos em GFIP desta competência, mesmo que não tenham sido pagos ou creditados, uma vez que os valores destas rubricas eram conhecidos e devidos de janeiro a novembro. Para dezembro, nos casos de remunerações variáveis seriam incluídos em GFIP desta competência:

A partir desta descrição, a defesa sustenta que os pagamentos relativos às divergências já teriam sido realizados e, para tanto, apresenta uma GPS recolhida em 01/2008 no valor de R\$ 194.054,65, fl. 714. Acompanha-a um outro documento denominado Prévia da Folha (janeiro/2008), fl. 710.

Conquanto tivesse a posse e o conhecimento do indigitado comprovante a todo o tempo, uma vez que produzido em 2008; este somente teria sido apresentado nos autos em 02/2011, cerca de 02 meses após a expiração do prazo de impugnação.

Ou seja, desde a deflagração da ação fiscal em 03/2010, fl. 105, transcorreram todas as oportunidades de intervenção no feito, incluídas intimações e o prazo legal do contencioso, em que a recorrente permaneceu *in albis*. Todavia, mesmo que relevada a omissão, a GPS apresentada não é capaz de comprovar a base de cálculo que a suportou, e tampouco a consideração das rubricas contestadas. Segue trecho do voto da DRJ/RPO, fl. 739.

Independentemente das alegações do sujeito passivo no tocante ao 13.º salário, que será objeto de tópico específico, constata-se, através dos demonstrativos de fls. 146/152 que as diferenças de remunerações apuradas no levantamento “FP – Diferenças Entre GFIP e Folha de Pagamento” têm outros componentes além do 13.º salário, conforme pode ser verificado no Quadro 3 (fls. 146), cujo título é “Conciliação Folha e GFIP (Exceto 13 Salário/Diárias e Benefícios)”, que aponta, para as competências de 02/2007 a 12/2007, valores constantes em folha de pagamento e não declarados em GFIP, sendo que os valores relativos ao 13.º salário estão destacados no Quadro 4, na mesma página.

Embora a interessada tenha alegado que demonstraria haver efetuado todos os recolhimentos devidos, nos documentos trazidos posteriormente aos autos (fls. 647/650) constam somente parte da folha de pagamento e a GPS para 01/2008, que não contemplam as diferenças apuradas para todo o período do débito.

(...)

Como se vê, os textos legais estabelecem que na impugnação devem ser apresentadas todas as provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo no caso de ficar demonstrada uma das hipóteses ali descritas como exceção, o que não restou comprovado nos autos.

No tocante à afirmação que o suposto descumprimento de obrigações acessórias não faz gerar o tributo, temos a esclarecer que as contribuições previdenciárias apuradas no levantamento “FP”, tratado neste tópico, dizem respeito a valores constantes em folhas de pagamento e não declarados em GFIP e o fato do descumprimento dessa obrigação acessória não fez gerar o tributo, mas ocasionou a lavratura, na mesma ação fiscal, do AIOA - CFL 68 - Debcad nº 37.280.194-3.

Pelo exposto, mesmo o comprovante autuado em 02/2011 não foi capaz de comprovar a satisfação da obrigação exigida, pelo que não merece acolhida o argumento posto.

DIÁRIAS

A recorrente atribui os gastos glosados pela autoridade fiscal, a título de diárias, ao deslocamento internacional de dois funcionários para participação em um seminário dedicado aos assuntos técnicos de seu interesse. Neste tocante, alega terem sido procedidos reembolsos ao invés do pagamento de diárias.

Sobre este ponto, cabe recorrer ao relato que acompanhou o AI, fl. 148.

5.4 – Remunerações constantes na contabilidade e consideradas como incidência previdenciária, em face das diárias nestas competências, para os empregados abaixo discriminados, ultrapassarem o limite de 50%, conforme define o Art. 28 § 8º da Lei 8.212/91:

Na ocasião dos fatos, a norma vigente do art. 28 § 8º da Lei 8.212/1991 estabelecia que as diárias que excedessem a 50% da remuneração serviriam, na íntegra, para composição da base de cálculo das CSP.

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

(...)

§ 8º Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (Vide Lei nº 13.189, de 2015) Vigência

a) o total das diárias pagas, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

A situação somente foi atenuada com a sobreposição da Lei nº 13.347/2017, que deu nova disciplina à matéria e revogou o supra § 8º. O ordenamento passou, então, a prever que em qualquer circunstâncias as diárias pagas seriam excluídas do cômputo previdenciário.

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

(...)

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

(...)

h) as diárias para viagens; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

Todavia, com a força do art. 105 do CTN, o novo teor não retroagiu e os fatos apurados pela fiscalização permaneceram sujeitos a limitação ditada pelo hoje revogado art. 28 § 8º da Lei 8.212/1991.

No que toca a tentativa do recorrente de desconstituição das diárias, no sentido de estabelecer a natureza de reembolsos; faltam aos autos elementos comprobatórios para tanto. O que de fato revelam os elementos do processo é o deslocamento internacional de dois funcionários, custeado por valores acima da limite legal na oportunidade vigente.

Em tempo, registre-se o conteúdo produzido pela DRJ/RPO, fl. 742.

Nos abtemos de comentar as alegações trazidas neste tópico, uma vez que, no presente AIOP não há lançamento de contribuições previdenciárias relativas a diárias.

Portanto, ainda que a decisão de piso tenha se manifestado pela inexistência de materialidade relativa às diárias, a recorrente devolveu o tema para julgamento por meio do recurso voluntário. Dado o exposto, não assiste razão à defesa.

PREVIDÊNCIA - AFERIÇÃO

Em relação ao plano de previdência complementar, a recorrente consigna que foi necessário satisfazer os direitos e obrigações prévios a incorporação da CBTU em Salvador segundo cláusula firmada no ACT.

Segundo a defesa, ao tempo em que não poderia frustrar a previdência herdada da CBTU, não havia espaço jurídico para a expansão do benefício aos contratados da CTS. Nesta esteira, por se tratar de questões alheias a própria governança, seria aplicável a exceção contida no art. 28 § 9º, “p” da Lei 8.212/1991.

Segue descrição do relatório fiscal, fl. 152.

5.8 No exercício de 2005 a Companhia de Transportes de Salvador – CTS, incorporou parte da empresa Companhia Brasileira de Trens Urbanos - CBTU, nesta ocasião esta empresa beneficiava seus empregados com Plano de Previdência – REFER. Em 28.05.2008, a CTS, publica o Regulamento do Plano de Contribuição Variável - REFER, aprovado pela Portaria SPC nº 2267. Entendemos, portanto que a empresa patrocinou este benefício somente aos empregados oriundos da CBTU, no período de 2007, conforme pode ser verificada nas rubricas constantes das folhas de pagamento do grupo “Calçada”. Como também, só consta dedução da parte de empregados nas folhas de pagamento deste grupo. Portanto, não atendendo a Lei nº. 8.212, de 24/07/1991:

Para elucidação do tema, transcrevo o dispositivo da Lei nº 8.112/1991 suscitado no recurso voluntário.

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

(...)

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

(...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os [arts. 9º e 468 da CLT](#);

No lapso de interesse, a recorrente não logrou manter a disponibilidade do programa de previdência complementar para a totalidade do quadro funcional. Entretanto, independentemente dos motivos, tal fato não pode ser oposto à Fazenda Nacional para fins de produção dos efeitos emanados do art. 28 § 9º, “p” da Lei 8.212/1991.

Ocorre que os requisitos legais são cogentes e a atuação da autoridade fiscal é vinculada, por força do art. 142, parágrafo único do CTN.

A incorporação operacional teria imposto óbices operacionais à contemplação de todo o quadro funcional da CTS, incluídos seus próprios funcionários; o que veio a ser suprido a partir de 05/2008 com a autorização da Secretaria de Previdência Complementar. Vide trecho produzido pelo voto da DRJ/RPO, fl. 745

Somente a partir de maio de 2008, com a autorização da então Secretaria de Previdência Complementar, os funcionários não originários da CBTU puderam aderir ao plano de previdência.

(...)

No presente caso, a invocação do art. 468 da CLT é justificável no sentido da impossibilidade da exclusão do plano de previdência aos funcionários oriundos da CBTU quando da cisão, mas não pode servir de justificativa para a não extensão do benefício aos demais contratados.

Independentemente dos motivos que levaram a autuada a não estender o plano de previdência a todos os funcionários, o fato incontestável é que, até maio de 2008, não foi cumprida a condição para a não incidência de contribuições sociais sobre os valores desse benefício, determinada pelo art. 28, § 9.º, “p” da Lei n.º 8.212/91, bem como pelo art. 214, § 9.º, XV do RPS.

Pelo não preenchimento dos requisitos legais, não acolho a tese presente neste tópico.

REEMBOLSO PLANO DE SAÚDE

De todo o período analisado, a DRJ/RPO deu razão à recorrente no que toca às competências a partir de 05/2007 em sede impugnatória. Desta maneira, resta avaliar a situação do período que compreendido entre 01/2007 e 04/2007. Para melhor entendimento, reproduzo texto da autoridade fiscal, fl. 153.

5.8.3 Conforme disposto na Cláusula 24 dos Acordos Trabalhistas apresentados pela empresa, este benefício destina-se a todos os empregados, entretanto, somente para o grupo oriundo da CBTU, foi encontrado na folha de pagamento rubricas relativa a este benefício, vide Anexo I B, assim como em Planilha apresentada a esta Fiscalização. Portanto, encontramos uma situação que fere o disposto na lei previdenciária, apenas os empregados do grupo da unidade “calçada” foram beneficiados. Ademais, mesmo que por força de contrato da cisão/ incorporação CTS/CBTU estes empregados tenham direitos trabalhistas garantindo a estes benefícios, a não incidência de contribuição sobre estes valores só é permitida quando abrangem a totalidade dos empregados e dirigente da empresa conforme legislação transcrita abaixo:

Mais uma vez, a celeuma gira em torno da atenção aos requisitos legais, para cujo deslinde reproduzo o texto do art. 28., § 9º, “q” da Lei 8.212/1991 na época vigente.

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

(...)

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

(...)

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

Depreende-se, portanto, que a exigência de envolvimento total dos empregados sustentou as conclusões da autoridade fiscal relativa ao lançamento promovido. Na sequência, excerto do voto de primeira instância, fl. 746.

Analisando os acordos coletivos apresentados, temos que aquele vigente a partir de 01/05/2006 (fls. 181/194) previa, em sua cláusula 23, que a empresa manteria o Programa de Assistência Médica e Odontológica – AMO, estabelecendo critérios para o reembolso

do plano de saúde, que poderia ser integral até determinado valor e proporcional a partir desse valor.

(...)

O mesmo não se pode dizer com relação ao período anterior, uma vez que o acordo coletivo atinente não era claro sobre a abrangência do benefício.

Com adstrição ao ACT que regulou o Programa de Assistência Médica e Odontológica vigente até 04/2007, objeto de interesse nesta sede recursal, vale transcrever a respectiva cláusula 23, fl. 220.

CLÁUSULA 23— PLANO DE SAUDE

A CTS manterá o Programa de Assistência Médica e Odontológica — AMO, estabelecendo os seguintes critérios para reembolso do plano de saúde:

I - Reembolso integral para o plano de saúde com valor total até R\$ 94,50 (noventa e quatro reais e cinquenta centavos);

II - Reembolso proporcional para o plano de saúde com valor total superior a 94,50 (noventa e quatro reais e cinquenta centavos), conforme o nível de enquadramento no Plano de Cargos e Salários de origem, a seguir estipulado, respeitado o mínimo de 94750 (noventa e quatro reais e cinquenta centavos) e o máximo de R\$ 236725 (duzentos e trinta e seis reais e vinte e cinco centavos) para reembolso.

(...)

Parágrafo único. O benefício regulamentado pela Norma de Reembolso do Programa de Assistência Médica e Odontológica — AMO — NA/0001-99/DEGES fica alterado, no que couber.

Registre-se que não há qualquer menção acerca da abrangência do programa, tal como asseverou a DRJ/RPO; o que de fato impossibilita a determinação do cumprimento dos requisitos legais. Em tempo, também não é abordada a situação dos funcionários contratados pela CTS.

Portanto, indefinida a plena aderência às exigências legais, não é admitida a aplicação do art. 28, § 9º, “q” da Lei 8.212/1991.

REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

A recorrente tenta atribuir natureza jurídica de cargo comissionado aos cargos designados pela Prefeitura de Salvador para os Conselhos Fiscal e de Administração da CTS. Vide relato da autoridade fiscal, fl. 154.

5.10 Valores decorrentes de pagamento a Autônomos, ao Conselho Fiscal e ao Conselho de Administração, apurados com base nos registros efetuados na contabilidade e documentos de caixa apresentados. A empresa não efetuou descontos relativo a parte de Segurados e para estas contribuições foi aplicada alíquota de 11%, e considerados as deduções para os contribuintes que apresentaram comprovantes de múltiplos vínculos, dentro das exigências legais, conforme Anexos III A e B.

Compulsados os autos, percebe-se que a alusão feita pela defesa à Lei n.º 10.887/2004 é indevida, por duas razões: i) o diploma disciplina a situação atinente aos regimes próprios de aposentadoria; e ii) a vigência 4º, §1º, VIII da Lei n.º 10.887/2004 remete a Lei n.º

12.688/2012, que deu no redação ao dispositivo quase cinco anos após os fatos geradores. Segue texto original.

LEI Nº 10.887/2004

Art. 4º A contribuição social do servidor público ativo de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações, para a manutenção do respectivo regime próprio de previdência social, será de 11% (onze por cento), incidente sobre a totalidade da base de contribuição.

Acrescente-se que nem mesmo consta dos autos comprovação de que os conselheiros nomeados advenham dos quadros do serviço público; de forma que não há correlação com o alcance da Lei nº 10.887/2004. Isto significa que se os escolhidos da Prefeitura não mantenham vínculo estatutário, é atraída a norma do art. 12, I, “g” da Lei nº 8.212/1991.

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

(...)

g) o servidor público ocupante de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais;

Como dito, pela ausência de identificação, não existe registro nem de vínculo com a União, nem com outros entes federados que mantenha regimes previdenciários próprios. Vide análise da DRJ/RPO, fl. 747.

Ocorre que, no presente caso, o lançamento refere-se à contribuição social devida ao Regime Geral de Previdência Social, tendo sido considerados como pro labore os valores pagos aos conselheiros da autuada, que não comprovou nos autos que tais remunerações estão vinculadas a atividades concernentes a cargos ou funções exercidos no regime próprio.

Também, com relação aos autônomos, o sujeito passivo, ao contrário do que afirma, não apresentou comprovação de ter efetuado os respectivos recolhimentos.

Da mesma maneira, carece de provas a situação relativa ao recolhimento atinente aos autônomos.

Sendo assim, não merece acolhida o argumento em tela.

▪ Conclusão

Baseado no exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto no que se refere às alegações de não conhecimento pela DRJ/RPO de documentos apresentados a destempo; e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar as contribuições previdenciárias incidentes sobre o auxílio alimentação pago por meio de vale refeição.

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro

