



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.002697/2008-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.654 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2019
Recorrente EMP VALADARENSE DE TRANSP COLETIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO. PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 16/2011. NÃO APLICAÇÃO.

O Ato Declaratório PGFN nº 16/2011 não se aplica quando restar demonstrado que o suposto abono, apesar de ser pago em uma única parcela e estar previsto em Acordo Coletivo, é pago de forma habitual e se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Ainda que a empresa esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, o pagamento da alimentação não pode ser realizado em pecúnia, visto que esta modalidade pode não atender aos fins a que se destina o programa, qual seja, reforçar a alimentação do trabalhador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 139/171, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG de fls. 121/137, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuições devidas à Seguridade Social e relativas à parte de terceiros (DEBCAD nº 37.189.468-9), incidente sobre diversas rubricas (abonos e vale alimentação) pagas pela empresa aos seus segurados empregados, conforme auto de infração de fls. 3/27, lavrado em 15/9/2008, relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2004, com ciência da RECORRENTE em 23/09/2008, conforme assinatura do contribuinte no próprio auto de infração (fl. 03).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 12.765,49, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora no percentual de 30%.

De acordo com o Relatório Fiscal acostado às fls. 45/59, o lançamento foi efetuado com base em remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados sob as denominações de ABONO, ABONO ESPECIAL, ABONO CONFORME ACORDO COLETIVO e VALE CARD.

Durante a fiscalização verificou-se que, embora conste na folha de pagamento as rubricas acima identificadas, a contribuinte alega tratar-se de um pagamento com mesma natureza, proveniente do acordo coletivo de trabalho de fls. 175/185 do processo principal (PAF nº 10630.002694/2008-12), denominado pela autoridade fiscalizadora de Abono Especial-Vale Alimentação, devidamente pagos conforme datas estipuladas nos acordos celebrados nos anos de 2003, 2004 e 2005 sendo, portanto, verbas anuais e previsíveis.

A autoridade fiscal verificou que a RECORRENTE, exclui tais rubricas da base de cálculo das contribuições sociais com base no item 03.5 do referido Acordo Coletivo, o qual prevê o seguinte: *“Este abono não integra ou incorpora ao salário para nenhum efeito, não refletindo sobre o 13º, férias, FGTS ou qualquer outro, bem como não se sujeitando As obrigações sociais ou outras situações futuras no campo trabalhista”* (fl. 177 do processo principal – PAF nº 10630.002694/2008-12).

Assim, no entender da fiscalização, apenas as verbas contidas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991 podem ser excluídas do conceito de salário-de-contribuição. Deste modo, nos termos da alínea “c” do mencionado dispositivo, somente poderiam ser excluídos do salário-de-contribuição os valores dispendidos com a alimentação fornecida *“in natura”* para os funcionários, seja através do fornecimento direto, terceirização, tickets ou vale alimentação etc. Contudo, o pagamento das rubricas pela contribuinte foram todos realizados em pecúnia durante o período fiscalizado.

Logo, apesar do acordo coletivo conter cláusula expressamente determinando que este abono não integra o salário para nenhum efeito, inclusive previdenciário, estas verbas deveriam ter sido incluídas na base de cálculo das contribuições.

Ademais, ainda que a verba fosse interpretada como abono expressamente desvinculado do salário, verba cuja exclusão do salário-de-contribuição é determinada pelo art. 28, § 9º, alínea “e”, número 7, concluiu o fiscal que a desvinculação expressa apenas pode ser realizada por lei e não por acordos privados, nos termos do Decreto nº 3.048/1999, art. 214, § 9º, alínea “j”. Deste modo, apesar da convenção particular firmada entre as partes expressamente prever a não tributação, esta não é oponível ao fisco.

Consta também no relatório fiscal que além do presente débito, a fiscalização deu origem aos seguintes lançamentos:

- AIOP 37.189.466-2 (processo nº 10630.002694/2008-12 – classificado como processo principal pela autoridade fiscal): relativo à rubrica da empresa e alíquota do SAT/RAT;
- AIOP 37.189.467-0 (processo nº 10630.002695/2008-67): relativo à rubrica dos segurados empregados;
- AIOP 37.189.469-7 (processo nº 10630.002698/2008-09), referente às glosas de salário família;
- AIOA 37.189.470-0 (processo nº 10630.002705/2008-64), referente à multa por ausência de inclusão em GFIP de todos os fatos geradores das contribuições sociais (CFL 68); e
- AIOA 37.189.471-9 - (processo nº 10630.002706/2008-17), referente à multa por deixar de descontar a contribuição parte dos segurados empregados nas rubricas abono, abono especial, abono conforme acordo coletivo e valecard (CFL 59).

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 67/97 em 23/10/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Inicialmente a defesa afirma que o fornecimento dos diversos abonos a seus empregados teve como escopo os instrumentos normativos regularmente celebrados e que, pela Carta Magma, produzem regras e efeitos jurídicos com extensão erga omnes.

Afirma que o Abono Especial - Vale Alimentação foi pago de um só vez e de acordo com os critérios estabelecidos no ACT, não havendo desrespeito ao direito de terceiros ou contrariedade de normas cogentes que tratam de incidência de contribuição previdenciária.

Para concessão do abono, foram estipulados pré-requisitos e a ausência de um deles importaria o não recebimento do abono.

Assevera que não houve habitualidade no pagamento, sendo a verba de natureza nitidamente eventual.

A colocação feita pela autoridade fiscal é absurda, porque o simples fato de constar cláusula similar no ACT de 2005, não torna a verba anual e previsível.

Junta jurisprudência na qual afirma o pacífico entendimento, segundo o qual para conferir caráter salarial a alguma verba, o pagamento deve ser reiterado ao longo do tempo.

Entende que o ACT deve ser respeitado, pois previu a não integração da verba ao salário.

No que se refere à verba intitulada VALECARD, a empresa informa tratar-se de parcela in natura, pois é integrante do PAT e realiza o fornecimento de alimentação aos empregados através de convenio firmado com a empresa Vale Card, com a disponibilização de crédito mensal em cartão próprio para a compra de gêneros alimentícios, conforme determina a norma coletiva.

Em relação à multa aplicada no patamar de 30%, o contribuinte alega que este percentual assume feição confiscatória, pois está em desacordo com a Lei 9.298, de 1996 que estabelece o limite de 2% para os casos de não cumprimento de obrigação.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 121/137):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/12/2004

ABONOS PREVISTOS EM ACORDO COLETIVO. ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. INTEGRAÇÃO AO SMARM DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento de abono a segurados empregados tem natureza salarial, integrando o salário de contribuição, por não estar desvinculado do salário nos termos previstos em lei.

Ainda que a empresa esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, o pagamento da alimentação somente pode ser realizado através de crédito em cartões magnéticos, mediante contratação de empresa fornecedora do benefício, sob pena de configurar pagamento em pecúnia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

De acordo com a informação de fl. 203, a RECORRENTE foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 20/10/2009, conforme AR juntado à fl. 747 do processo principal (PAF nº 10630.002694/2008-12). Eis que apresentou o recurso voluntário de fls. 139/171 em 16/11/2009.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Como pontuado no relatório fiscal, observa-se que o presente lançamento foi efetuado com base em remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados sob as denominações de ABONO, ABONO ESPECIAL, ABONO CONFORME ACORDO COLETIVO e VALE CARD, pagas de acordo com convenções coletivas de trabalho firmadas entre a RECORRENTE e o Sindicato dos Trabalhadores em Transportes Rodoviários de Governador Valadares.

Alegou o fiscal no item 2.2 do Relatório (fl. 251) que, segundo a contribuinte, apesar de serem diversas rubricas na folha de pagamento, todas se revestiam na mesma verba decorrente de Acordo Coletivo, o qual a denominava de “Abono Especial – Vale Alimentação”, a conferir (fl. 175 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12):

03) - ABONO ESPECIAL- VALE ALIMENTACAO:

03.1- A empresa concederá aos motoristas, proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 até 31/10/2004, um abono especial de R\$ 136,00 (cento e trinta e seis reais), que deverá ser pago de uma só vez no dia 20/08/04.

03.2- A empresa concederá a cobradores, proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 até 31/10/2004, um abono especial de R\$ 72,00 (setenta e dois reais), que deverá ser pago de uma só vez no dia 20/08/04.

03.3- A empresa concederá aos demais empregados, proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 até 31/10/2004, um abono especial de 2,80% (dois vírgula oitenta por cento), por mês trabalhado, sobre o salários de abril de 2004, que deverá ser pago de uma só vez no dia 20/08/04.

O mesmo dispositivo se repete nos acordos coletivos firmados nos anos de 2003 (fl. 163 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12) e de 2005 (fl. 187 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12).

Pois bem, apesar do título da cláusula que trata dos abonos especiais fazer menção ao termo “vale alimentação”, nenhum dos seus itens afirma que as verbas são pagas a título de ajuda de custo de alimentação. Em verdade, todos os acordos coletivos firmados possuem cláusula específica para tratar do benefício do vale alimentação, a ver:

2005 (fl. 189 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12)

05) – VALE ALIMENTAÇÃO

05.1 - A empresa concederá a todos os seus empregados de forma gratuita, a título de “Vale Alimentação”, créditos mensais no valor de R\$52,80(cinquenta e dois reais e oitenta centavos) e a partir de agosto/2005 o valor será de R\$66,00(sessenta e seis reais).

05.2 - A concessão deste benefício caracteriza-se ajuda-de-custo-alimentação, e, não integra ou incorpora aos salários dos empregados, para nenhum efeito, não refletindo sobre o 13º salário, férias, FGTS ou qualquer outro direito, bem como, não estará sujeito às obrigações sociais ou outras situações futuras no campo trabalhista.

2004 (fl.177 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12)

05) – VALE ALIMENTAÇÃO

05.1 - A empresa concederá a todos os seus empregados de forma gratuita, a título de “Vale Alimentação”, créditos mensais no valor de R\$ 44,00 (quarenta e quatro reais), e a partir de novembro/2004 o valor será de R\$52,80(cinquenta e dois reais e oitenta centavos).

05.2 - A concessão deste benefício caracteriza-se ajuda-de-custo-alimentação, e, não integra ou incorpora aos salários dos empregados, para nenhum efeito, não refletindo sobre o 13º salário, férias, FGTS ou qualquer outro direito, bem como, não estará sujeito às obrigações sociais ou outras situações futuras no campo trabalhista.

2003 (fl. 165 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12)

04) – VALE ALIMENTAÇÃO

04.1 -A empresa concederá a todos os seus empregados de forma gratuita, a título de “Vale Alimentação”, créditos mensais no valor de R\$ 44,00 (quarenta e quatro reais), durante vigência deste ACT.

04.2 - A concessão deste benefício caracteriza-se ajuda-de-custo-alimentação, e, não integra ou incorpora aos salários dos empregados, para nenhum efeito, não refletindo sobre o 13º salário, férias, FGTS ou qualquer outro direito, bem como, não estará sujeito às obrigações sociais ou outras situações futuras no campo trabalhista.

Ao tratar das diversas rubricas citadas, a fiscalização apontou, a princípio, que a mesma não atendia à exigência legal para ser abatida do salário de contribuição (pois era pagamento em pecúnia). De igual forma, não poderiam ser considerados abonos pois não havia previsão legal desvinculando tais verbas dos salários.

Deste modo, as rubricas pagas pela RECORRENTE serão analisadas individualizadamente, a fim de serem analisados os requisitos específicos exigidos para que as mesmas sejam excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Dos abonos – item 03 do Acordo Coletivo

Aduz a RECORRENTE que as verbas pagas a título de Abono, Abono Especial, Abono conforme Acordo Coletivo de Trabalho e ValeCard devem ser excluídas do lançamento, na medida em que são importâncias pagas eventualmente, sem habitualidade, e que foram expressamente desvinculadas do salário por força de acordo coletivo, enquadrando-se na exceção prevista no art. 28, § 9º, alínea “e”, número 7:

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

(...)

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Ao apreciar os seus fundamentos, a DRJ de origem entendeu pela procedência do auto de infração, sob o fundamento que Decreto nº 3.048/1999, ao regulamentar o tema, definiu que apenas as verbas desvinculadas por lei poderiam ser excluídas do salário-de contribuição, conforme art. 214, § 9º, alínea “j” do supracitado decreto.

Por sua vez, em seu recurso voluntário o RECORRENTE rebateu as alegações da delegacia julgadora, alegando que os acordos coletivos de trabalho têm força de norma complementar e efeitos *erga omnes*, razão pela qual também poderiam desvincular estas verbas dos salários, inclusive para fins previdenciários.

A jurisprudência do CARF firmou o entendimento de não haver incidência da contribuição previdenciária sobre o pagamento de abonos eventuais, desde que oriundos de convenção coletiva do trabalho, em conformidade com o disposto no Ato Declaratório da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) nº 16/2011.

O Ato Declaratório nº 16/2011, com fundamento no Parecer PGFN nº 2.114/2011, declarou a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante no seguinte caso:

Nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária

Este ato declaratório foi aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme publicação contida no Diário Oficial da União de 9/12/2011, seção 1, página 58, disponível no portal eletrônico da PGFN (<https://www.pgfn.gov.br/assuntos/legislacao-e-normas/atos-declaratorios-arquivos/atos-declaratorios-da-pgfn>).

Por outro lado, uma leitura mais atenta do Parecer PGFN nº 2.114/2011 retrata que algumas condições devem ser observadas para autorizar a dispensa de discussão sobre o tema. O item 20 do referido Parecer dispõe o seguinte:

20. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, recomenda-se sejam autorizadas pela Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, **desvinculado do salário e pago sem habitualidade**, não há incidência de contribuição previdenciária.

Após aprovação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda, o Ato Declaratório nº 16/2011, foi publicado nos seguintes termos:

"A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (...)

DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes "nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária".

Neste sentido, é imperioso constatar que, para se enquadrar na situação do Parecer PGFN nº 2.114/2011, uma série de requisitos devem ser observados, sendo os principais os seguintes: (i) ser a verba um abono único; (ii) estar ela prevista em Convenção Coletiva de Trabalho; (iii) o valor ser expressamente desvinculado do salário; e (iv) o seu pagamento ser feito com sem habitualidade (ser eventual).

Ora, de fato o valor está previsto numa norma coletiva de trabalho e é pago de uma única vez. No entanto, não se pode afirmar que tal abono pago pela RECORRENTE seja desvinculado do salário e que o seu pagamento é feito sem habitualidade.

Sobre o requisito da desvinculação do abono do salário, o Parecer PGFN nº 2.114/2011, em seu item 05, esclarece que tal valor "*não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição quando (...) não se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral*". Ademais, uma das decisões do STJ citadas pelo referido Parecer PGFN foi o voto-vista proferido pelo Ministro Teori Zavascki no REsp 819.552/BA, o qual elucida a questão envolvendo a não vinculação do abono ao salário para fins de aplicação do art. 28, § 9º, "e", item 7, da Lei 8.212/91:

EMENTA: PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E FGTS. ABONO ÚNICO PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. ART. 28, § 9º, 'E', ITEM 7, DA LEI 8.212/91. EVENTUALIDADE E DESVINCULAÇÃO DO SALÁRIO, NO CASO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA 1ª SEÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

1. Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região que, em mandado de segurança preventivo visando à afastar a incidência da contribuição previdenciária e do FGTS sobre o abono único pago em função da Cláusula 46ª da Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003, deu provimento às apelações do INSS e da Fazenda Nacional e à remessa oficial, reformando a sentença que concedera a ordem.

(...)

Pedi vista.

2. Acompanho o relator apenas quanto à inexistência de violação ao artigo 535 do CPC. Divirjo, todavia, em relação à questão da incidência ou não da contribuição previdenciária e do FGTS sobre os valores pagos a título de "abono único" decorrentes de convenção coletiva de trabalho.

(...)

Ora, considerando a disposição contida no art. 28, § 9º, 'e', item 7, da Lei 8.212/91, é possível concluir que o referido abono não integra a base de cálculo do salário de contribuição, já que o seu pagamento não é habitual - observe-se que, na hipótese, a previsão de pagamento é única, o que revela a eventualidade da verba -, e não tem vinculação ao salário - note-se que, no caso, o benefício tem valor fixo para todos os empregados e não representa contraprestação por serviços, tendo em vista a possibilidade dos empregados afastados do trabalho também receberem a importância.

Nesse contexto, é indevida a incidência da contribuição previdenciária sobre as importâncias recebidas a título de "abono único" previstas na cláusula acima referida.

(...) (grifou-se)

(STJ, REsp 819.552/BA, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/ acórdão Teori Albino Zavascki, DJe 18/5/2009)

Da leitura do Acordo Coletivo acostado aos autos (fls. 175/185 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12), sobretudo dos seus itens 02 e 03, é possível verificar que o abono pago pela RECORRENTE possui, sim, vinculação ao salário dos seus empregados. Note-se que, no caso, o benefício não tem valor fixo para todos os empregados, variando de acordo com a categoria, sendo pago a maior para os empregados com maior salário.

Essa situação fica evidente ao analisar o item 02 do referido Acordo Coletivo, que aponta o seguinte em relação aos salários dos empregados da RECORRENTE:

- MOTORISTAS: R\$ 800,00
- COBRADORES: R\$ 400,00
- FISCAIS: R\$ 460,00

Os acordos dos demais períodos também apresentavam essa mesma diferenciação proporcional entre os salários das 3 categorias acima: os motoristas recebendo 100% a mais que os cobradores e os fiscais recebendo 15% a mais que os cobradores (fls. 163 e 187 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12).

Pois bem, o item 03 do Acordo Coletivo (fl. 175 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12), já colacionado no bojo deste voto, aponta expressamente que o valor do abono a ser pago aos empregados da RECORRENTE é o seguinte:

- MOTORISTAS: R\$ 136,00 (correspondente a 17% do seu salário), proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 a 31/10/2004;
- COBRADORES: R\$ 72,00 (correspondente a 18% do seu salário), proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 a 31/10/2004; e
- DEMAIS EMPREGADOS: 2,80% por mês, proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 a 31/10/2004, calculado sobre o salário de abril/2004 (o que representaria algo em torno de 16,80% do seu salário, pois são 6 meses x 2,80%).

Regras semelhantes são observadas em relação ao período anterior e ao posterior.

Ora, o exposto revela duas características do abono pago pela RECORRENTE:

- (i) Ele está, sim, atrelado ao salário de cada categoria, visto ser uma proporção da remuneração paga aos empregados, revelando que quem tem maior salário recebe um valor de abono maior; e
- (ii) Representa uma contraprestação pelos serviços prestados, já que seu valor é pago proporcionalmente ao período trabalhado entre 01/05/2004 a 31/10/2004, estando vinculados aos salários.

Portanto, além de não ser um valor fixo para todos os empregados, o abono pago pela RECORRENTE se encontra atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral, o que vai de encontro aos requisitos do Parecer PGFN nº 2.114/2011.

Ademais, o pagamento reiterado do mencionado abono a cada ano revela o nítido caráter não eventual da verba, já que a repetição da repetição cria a habitualidade.

Conforme exposto, o art. 28, § 9º, alínea “e”, número 7, prevê que os ganhos eventuais não integram o salário de contribuição. O art. 201, § 11, da Constituição disciplina que *“os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”*.

Ou seja, para ser desvinculada do salário, para fins de repercussão na esfera previdenciária, o ganho deve ser eventual.

Contudo, no presente caso, os Acordos Coletivos acostados aos autos do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12 (referentes aos anos 2003/2004 – fls. 163/173; 2004/2005 – fls. 175/185; e 2005/2006 – fls. 187/197) evidenciam, de maneira inequívoca, que a prática de concessão do “Abono Especial-Vale Alimentação” não se afigura eventual, mas habitual, já que todos os anos tais valores são pagos aos beneficiários, fato ressaltado pela Autoridade fiscal (item 2.4 do Relatório Fiscal – fl. 47 destes autos).

Sobre o tema em debate, transcrevo abaixo trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Carlos Alberto Azeredo no Acórdão nº 2201-004.404, datado de 03/04/2018, que, apesar de constar no “voto vencido”, esta matéria restou vencedora nesta Turma:

Assim, temos que, para que os efeitos do Ato Declaratório nº 16/2011 fossem aplicados ao presente caso, é mister verificarmos se a situação fática tratada no presente processo se enquadra perfeitamente aos termos prescritos pela PGFN, a saber:

- 1º - Estamos diante de um abono único?
- 2º - A verba está prevista em Convenção Coletiva de Trabalho?
- 3º - O valor está expressamente desvinculado do salário?
- 4º - O pagamento é feito com habitualidade?

Ainda que o instrumento que prevê o pagamento em tela seja um Acordo Coletivo e não uma Convenção Coletiva, considerando que não há previsão legal com tal restrição, poderíamos até entender que, em relação ao segundo e terceiro questionamentos, não há qualquer dúvida. Pois, de fato, o valor está previsto em norma coletiva de trabalho, com expressa desvinculação de salários.

Em relação ao primeiro questionamento, vemos que o texto do Aditivo à ACT, embora afirme que o pagamento seria efetuado de uma só vez, ressalta que seriam descontados os valores pagos a título de adiantamento/antecipação, o que nos impõe a concluir que não há pagamento em parcela única.

Já em relação ao quarto questionamento, este sim diretamente vinculado ao caráter não eventual previsto no art. 28 da Lei 8.212/91 e ao preceito Constitucional contido no § 11º do art. 201, segundo o qual os ganhos habituais, a qualquer título, integram o salário para efeito de contribuição previdenciária, as cópias dos acordos coletivos presentes nos autos a partir de fl. 18300 evidenciam, de maneira inequívoca, que a prática de concessão da "gratificação contingente" não se afigura eventual, mas habitual, já que todos os anos tais valores são pagos aos beneficiários, fato ressaltado tanto pela Autoridade fiscal como pela Decisão recorrida.

Portanto, o valor pago pelo contribuinte a este título não se enquadra na exceção objeto do Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, tampouco na exceção contida no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7 da Lei 8.212/91.

Portanto, o Ato Declaratório PGFN nº 16/2011 não se aplica ao presente caso, ademais não há que se falar na exceção contida no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7 da Lei 8.212/91.

Assim, pelo exposto, não merece acolhida as alegações da RECORRENTE, devendo-se manter a inclusão das rubricas de Abono, Abono Especial e Abono Conforme Acordo Coletivo na base de cálculo previdenciária, conforme preceitua o inciso I do art. 28 da Lei 8.212/91.

Vale alimentação – item 05 do Acordo Coletivo

Observa-se do item 2.5 relatório fiscal (fls. 47), que a rubrica a Valecard foi paga em pecúnia, entre os meses de 05/2004 a 12/2004, para uma média de 15 empregados, quando de rescisão do contrato de trabalho, a ver:

2.5 - Conforme levantamento na ação fiscal verificamos que a rubrica Valecard foi paga na folha de pagamento de salários em pecúnia nos meses de 05/2004 a 12/2004 em média para 15 funcionários, quando da rescisão do contrato de trabalho. As demais, também foram pagas em dinheiro no mês 08/2004, sendo Abono Conforme Acordo Coletivo para 03 funcionários, Abono Especial para 688 pessoas e Abono para 676 trabalhadores.

Em sua conclusão, a autoridade lançadora afirmou o seguinte (fl. 55):

6.3 - Podemos extrair da legislação pertinente, que a mesma, em hipótese alguma contempla o pagamento em pecúnia como modalidade do Programa de Alimentação do Trabalhador. O pagamento em dinheiro é uma modalidade que pode não atender aos fins a que se destinam, ou seja, reforçar a alimentação do trabalhador.

Com isso, entendeu que o pagamento em pecúnia de utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais.

Neste ponto, entendo que não merece reparo a fiscalização.

A legislação é clara ao afirmar que apenas pode ser excluída do salário-de-contribuição a parcela *in natura* paga de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrita:

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;

Apesar da RECORRENTE afirmar que a verba ValeCard se trata de parcela “in natura”, concedida em razão de convênio firmado com a empresa Vale Card, nos termos do PAT que é integrante, conforme item 05 do Acordo Coletivo (fl. 177 do processo principal - PAF nº 10630.002694/2008-12), a mesma defende a não incidência das contribuições previdenciárias sobre a mesma ao argumento de que o pagamento em pecúnia não teria desvirtuado a concessão do benefício, já que o intuito de alimentar manteve-se inalterado.

Entendo que, com esta afirmação, a RECORRENTE confirma a assertiva da fiscalização de que o pagamento da mencionada verba investigada pela fiscalização se deu em pecúnia. A defesa da contribuinte repousa na tese de que não houve desvirtuamento do programa de benefício alimentar. Contudo, tal alegação não merece prosperar pois vai nitidamente de encontro ao preceito legal.

Deste modo, considerando que a própria RECORRENTE afirma que estas verbas foram pagas em pecúnia, voto por negar provimento à exclusão da rubrica VALECARD paga entre os meses de 05/2004 a 12/2004.

Multa de mora - efeito confiscatório

A RECORRENTE afirma que deve ser reduzida a multa de mora, já que teria efeito confiscatório. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

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

Da retroatividade mais benéfica

Sobre este tema, reputo como correto o entendimento externado pela DRJ no sentido de que tal comparação *“somente poderá ser operacionalizada quando o contribuinte manifestar sua intenção de liquidar o crédito”* (fl. 137).

Os fundamentos da autoridade julgadora de primeira instância são irretocáveis (fl. 137):

Ante os dispositivos transcritos, é imperioso destacar que, durante a fase do contencioso administrativo, não há como se determinar a multa mais benéfica. Pela dicção do artigo 35 acima, a multa de mora que acompanha a obrigação principal, continua a ser majorada pelo sistema de cobrança nos percentuais ali disciplinados, assim como a multa estabelecida pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sujeita-se a redução conforme o momento do pagamento. Destarte, somente será possível a definição do cálculo quando a liquidação do crédito for postulado pelo contribuinte.

Deste modo, entendo que a Unidade Preparadora deve realizar, quando da liquidação do crédito, a comparação das multas para fins de verificação da retroatividade benigna. Para cada uma das competências objeto deste lançamento, a unidade preparadora deve efetuar a comparação: (i) da nova multa de ofício de 75% sobre a obrigação principal, conforme art. 35-A da Lei nº 8.212/91; com (ii) a multa aplicada no processo nº 10630.002705/2008-64 (CFL 68) e somada às multas de mora nos processos nº 10630.002695/2008-67 e nº 10630.002694/2008-12, conforme determina o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

(...)

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP.

Feita a comparação acima para cada uma das competências, deve ser aplicada a penalidade mais benéfica ao contribuinte.

Ademais, reitero o alegado pela DRJ de que os valores relativos às autuações relacionadas a contribuição para outras entidades e fundos (Terceiros) não entra na discussão sobre comparação de multas acima, pois o valor das contribuições a Terceiros não é base de cálculo para a multa CFL 68. Portanto, a comparação da penalidade incidente sobre o valor da contribuição devida a Terceiros deve se dar estritamente entre: (i) a nova multa de ofício de 75%

sobre a obrigação principal de Terceiros, conforme art. 35-A da Lei nº 8.212/91; com (ii) a multa de mora no processo nº 10630.002697/2008-56.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas. Apenas devendo ser aplicado, no que for cabível, o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 para verificação da penalidade mais benéfica ao contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim