



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

Processo n° 10680.723525/2010-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.166 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente VP TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei n° 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA OU TICKET.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento *in natura* ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia ou em *ticket* sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/N° 2.117/2011.

ASSISTÊNCIA À SAÚDE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA DISPOSIÇÃO DO BENEFÍCIO À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

Somente goza de isenção previdenciária 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. Art. 28, §9º, *q*, da Lei n° 8.212/91.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a multa como aplicada. Vencidos na votação os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 448/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96). Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a incidência da contribuição previdenciária sobre a rubrica Alimentação paga em pecúnia ou ticket. Vencidos os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a verba não integra o salário de contribuição. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, mantendo a incidência da contribuição previdenciária sobre a rubrica Plano de Saúde. O Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes acompanhou pelas conclusões. Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, mantendo a contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados. Os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes acompanharam pelas conclusões.

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação da recorrente, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada no Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.275.677-8 de 112,5% para 75% na competência 12/2008.

Adotamos trecho do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 108 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de crédito previdenciário, lançado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil contra o contribuinte em epígrafe, cujo montante consolidado em 27/09/2010 é de R\$ 28.787,44 (vinte e oito mil setecentos e oitenta e sete reais e quarenta e quatro centavos), apurado no período 01/2007 a 12/2008.

O lançamento refere-se a créditos de contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, denominadas “Terceiros” – Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SEST e SENAT, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados a serviço da empresa, não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, relativas a:

• Benefícios concedidos a empregados:

Levantamentos:

L1 - Auxílio Plano de Saúde em Espécie;

L2 - Programa Participação no Resultado;

L3 - Programa Alimentação do Trabalhador.

Os Levantamentos acima referem-se a contribuições devidas à Seguridade Social, calculadas sobre os salários de contribuição constantes dos Anexos I, II e III do Relatório Fiscal, com base nas Folhas de Pagamento e Livros Diário, disponibilizados pelo contribuinte em arquivos digitais.

A fiscalização ressalta que os valores pagos por conta de Auxílio Plano de Saúde (em espécie) e Abono PPR, comandados nas folhas de pagamento sob os códigos "0209" e "0203" não foram computados nas bases de cálculo utilizadas pela empresa para fins de recolhimento das contribuições sociais mensais.

O benefício Auxílio Plano de Saúde foi pago a parte dos empregados em desacordo com o previsto no artigo 214, § 9º, inciso XVI do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06 de maio de 1999, que não

*contempla a possibilidade de concessão desse tipo de assistência **em espécie**.*

*Já os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de **Participação no Resultado**, face à **ausência de comprovação de programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, bem como da falta de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado**, não se enquadram no previsto no artigo 214, § 9º, inciso X do referido RPS.*

*O Auditor Fiscal registrou ainda que os gastos com **alimentação** foram reconhecidos contabilmente a débito da conta "3.2.01.01.0015 - Lanches e Refeições", conforme análise dos livros Diários referentes aos exercícios 2007 a 2008, tendo constatado que, em relação ao exercício de 2007, o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da empresa se deu em desacordo com o programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321/76, conforme determina o artigo 214, § 9º, inciso III do RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, haja vista que sua **adesão ao referido programa se deu em 17/12/2007**.*

• **Reclamações Trabalhistas:**

Levantamento:

- L6 – Reclamações Trabalhistas.

Refere-se a contribuições devidas às entidades retro mencionadas, calculadas sobre os salários de contribuição constantes do Anexo IV do Relatório Fiscal, levantados com base nos processos de reclamações trabalhistas.

• **Contribuintes Individuais:**

Levantamentos:

- **L 7 Transportadores Rodoviários Autônomos.**

*Trata-se de contribuições devidas (**parte da empresa**), incidentes sobre as bases de cálculo mensais, demonstradas nos Anexos V do Relatório Fiscal, apuradas sobre valores pagos por conta de serviços prestados por pessoas físicas e transportadores rodoviários autônomos, conforme no artigo 22, inciso III da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, sobre as quais apurou-se as contribuições relativas a Terceiros (SENAT e SEST).*

De acordo com o Relatório Fiscal, no que se refere à aplicação de multas, no que se refere à aplicação de multas, no período 01/2007 a 11/2008 foi aplicada a multa de 24% prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e na competência 12/2008, foi considerada a multa de ofício de 75%, haja vista que a obrigação ocorreu já na vigência da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, com seu percentual aumentado de metade, por ter a empresa deixado de apresentar documentos e esclarecimentos à RFB, solicitados em

Termo de Intimação Fiscal, passando para 112,5%, nos termos do inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Informa ainda o citado Relatório que as contribuições destinadas aos Terceiros estão fundamentadas na legislação específica de cada Entidade, conforme indicada no Anexo FLD – Fundamentos Legais do Débito.

Cientificado da autuação em 30/09/2010, conforme assinatura do sócio diretor Alexandre Pedrosa, fls. 01, o contribuinte, apresentou impugnação em 03/11/2010, consoante documentos de fls. 81/102, com as seguintes alegações.

(...)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada procedente em parte, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada no Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.275.677-8 de 112,5% para 75%, na competência 12/2008, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 130 e seguintes, no qual alega, em apertada síntese, que:

* Alimentação: tem previsão em instrumento normativo, além de constar da CLT e da CF;

* Plano de Saúde: há instrumento normativo que concede direito ao plano de saúde ou ao ressarcimento por plano contratado diretamente;

* PLR: não há que se impor qualquer rigor para sua concessão, restando inadmissível a imposição da instalação de metas, haja vista constar a natureza específica no documento firmado

* Multa excessiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Participação nos Lucros ou Resultados para os segurados empregados.

Alega a recorrente que não há que se impor qualquer rigor para sua concessão, restando inadmissível a imposição da instalação de metas, haja vista constar a natureza específica no documento firmado

No Relatório Fiscal consta que houve lançamento a título de Participação no Resultado face à ausência de comprovação de programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, bem como da falta de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado.

A desvinculação da participação nos lucros ou resultados da remuneração decorre de um rearranjo histórico das próprias funções da legislação social, que surge como um direito exclusivamente protetor ou tutelar e desenvolve-se, a partir das crises econômicas, principalmente, como um direito que, a par da tutela ou proteção, visa ainda atender a interesses da gestão da organização empresarial e, conseqüentemente, preservar ou até mesmo estimular o desenvolvimento econômico (nesse sentido: Nascimento, Amauri Mascaro. *Iniciação ao direito do trabalho*. 33ª ed., São Paulo: LTr, 2007, p.43-57). Nesse sentido, pode-se afirmar que a norma flexibilizadora, além de constituir um direito social do trabalhador, tem ainda a função de incentivar o progresso econômico da empresa e do país.

Reforçam e acrescem à nossa argumentação as palavras do Conselheiro Mauro José Silva:

O dispositivo constitucional que concede aos trabalhadores o direito à participação nos lucros ou resultados pretende, em sintonia com um dos fundamentos de nosso Estado Democrático de Direito – o valor social do trabalho e da livre iniciativa (art. 1º, inciso IV da CF) -, incrementar os meios para o atingimento de, pelo menos, dois objetivos da República: construir uma sociedade livre, justa e solidária e garantir o desenvolvimento nacional (art. 3º, inciso I e II da CF). Nesse sentido, alguns Ministros do STF viram no dispositivo um “avanço no sentido do capitalismo social” (Ministro Lewandowski, RE 398.284), que contribuiria para a “humanização do capitalismo” (Ministro Carlos Britto, RE 398.284) na medida em que tenta “implantar uma nova cultura, uma nova mentalidade, a mentalidade do compartilhamento do progresso da empresa com os seus atores sociais, com os seus protagonistas (Ministro Carlos Britto, R\$ 398.284).

(SILVA, Mauro José. A participação nos lucros ou resultados e as exigências da regulamentação da imunidade em relação às contribuições previdenciárias. Revista dialética de direito tributário n. 193. São Paulo, out. 2011, p. 118.)

A Lei 10.101/2000 estabelece os contornos gerais da participação nos lucros, ou resultados. E assim o faz para dar efetividade ao direito social estatuído no artigo 7º, XI, da CF:

Constituição Federal:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

*XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei**;*

(destaques nossos)

Assim, em que pese seu caráter flexibilizador, é preciso reconhecer que a PLR está condicionada aos critérios e pressupostos definidos em lei, de sorte que não assiste razão à recorrente em afirmar que não deve ser imposto qualquer rigor para sua concessão, devendo ser mantido o lançamento.

Alimentação. Alega a recorrente que a alimentação tem previsão em instrumento normativo, além de constar da CLT e da CF.

Ocorre que a norma coletiva é lei entre as partes, não podendo ser oposta ao Fisco para designar a natureza jurídica da verba. Vale dizer, ou o ajuste atende aos requisitos legais estabelecidos para o gozo da isenção ou sofrerá incidência. Vejamos se a situação encontrada pela autoridade fiscal enquadra-se na norma isentiva.

Consta do relatório fiscal que os gastos com alimentação foram reconhecidos contabilmente a débito da conta "3.2.01.01.0015 - Lanches e Refeições", conforme análise dos livros Diários referentes aos exercícios 2007 a 2008, tendo sido apurado que, em relação ao exercício de 2007, o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da empresa se deu em desacordo com o programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321/76, conforme determina o artigo 214, § 9º, inciso III do RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, haja vista que sua adesão ao referido programa se deu em 17/12/2007, conforme se verifica do comprovante de cadastramento, anexo ao Relatório Fiscal.

Levando-se em conta o campo de incidência das contribuições previdenciárias, que se extrai da conjugação do artigo 195, I, *a*, com os artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, depreende-se que os pagamentos a título de fornecimento de alimentação são fatos geradores de contribuição previdenciária.

No entanto, a norma inscrita no art. 28, § 9º, alínea "c" estabelece que não integra o salário de contribuição "a parcela *in natura* recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976". Esta Lei, dispõe em seu art. 3º que:

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

À evidência dos preceitos legais em comento, conclui-se que sobre o valor da alimentação fornecida pela empresa aos trabalhadores não incidem contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976, o fornecimento ocorra de acordo com programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

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

No caso sob exame, está demonstrado nos autos que durante o período a que se refere o lançamento da rubrica, a recorrente não estava inscrita no programa e, portanto, o lançamento não deve ser retificado.

É verdade que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho de 24/11/2011, concluiu pela dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e pela desistência dos já interpostos, desde que inexistia outro fundamento relevante, com relação às ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária. Todavia, para gozar da norma isentiva, os pagamentos jamais poderiam ser em pecúnia ou em ticket.

Portanto, o lançamento deve ser mantido.

Assistência à Saúde. Quanto ao lançamento a título de assistência à saúde, alega a recorrente que há instrumento normativo que concebe direito ao plano de saúde ou ao ressarcimento por plano contratado diretamente.

Primeiramente, voltamos a destacar que a norma coletiva é lei entre as partes, não podendo ser oposta ao Fisco para designar a natureza jurídica da verba. Vale dizer, ou o ajuste atende aos requisitos legais estabelecidos para o gozo da isenção ou sofrerá incidência.

Quanto ao que se apurou, consta do Relatório Fiscal que houve o pagamento em espécie e a recorrente não comprovou o atendimento dos requisitos constantes no art. 28, § 9º, *q*, da Lei nº 8.212/91, que estabelece que somente goza de isenção previdenciária 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.

Portanto, não tendo a recorrente cumprido com seu ônus de comprovar o cumprimento dos requisitos legais, deve ser mantido o lançamento.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito,
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator