



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.722057/2011-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.371 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente SANEAMENTO BASICO DO MUNICIPIO DE MAUA SAMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Considera-se verba remuneratória o auxílio-alimentação pago em dinheiro.

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE TICKET OU VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O fornecimento de alimentação “*in natura*” pelo empregador a seu pessoal, incluído neste conceito a alimentação fornecida por meio de tíquetes ou por meio de vale-refeição decorrente de alimentação-convênio, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Considera-se como verba remuneratória apenas o auxílio-alimentação pago em dinheiro.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. VERBA DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. SÚMULA CARF Nº 89. SÚMULA AGU Nº 60.

Não incide contribuição social previdenciária a cargo do empregador, nem contribuição para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho sobre valores pagos a título de vale-transporte, ainda que pagos em pecúnia.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PAGAMENTO DE “BÔNUS DE MÉRITO” E DE “ABONO SALARIAL”.

O artigo 28 da Lei 8.212/1991 estabelece as regras para determinação do salário-de-contribuição, bem como enumera exaustivamente as hipóteses em que pagamentos feitos no âmbito da relação empregatícia não a integram.

Pagamentos a título de “bônus de mérito” e de “abono salarial” vinculados à relação de emprego e em face da absoluta falta de previsão legal quanto à sua exclusão da base-de-cálculo, inclusive posteriormente incorporados a remuneração, sujeitam-se à incidência de contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LIMITE EM 20%.

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%, em relação aos lançamentos de contribuições sociais decorrentes de obrigações principais realizados pela Administração Tributária em trabalho de fiscalização que resulte em constituição de crédito tributário concernente ao período anterior a Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar da base de cálculo do lançamento os valores relativos às rubricas “125 - Vale Refeição”, “087 - Auxílio Transporte” e “148 - Dif. Vale Transporte”, bem como, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa em 20%.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 341/360), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 307/321), proferida em sessão de 24/01/2013, consubstanciada no Acórdão n.º 05-39.792, da 9.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP (DRJ/CPS), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

O SISTEMA LEGISLATIVO BRASILEIRO.

No contexto do Estado Nacional organizado na forma de República Federativa, o sistema legislativo impõe que as leis federais são válidas em todo o território nacional; as estaduais, no âmbito territorial do respectivo ente; e, finalmente, as municipais, no âmbito dos Municípios. É justamente por isso, que a Previdência Social é regida, no âmbito federal (inclui, portanto, o Município de Mauá e suas autarquias), pela Lei 8.212/1991, dita “Lei Geral da Previdência Social” (ou “Lei Orgânica da Previdência Social”), cujo “Regulamento” é o Decreto 3.048/1999, que estabelecem as regras válidas para o Regime Geral da Previdência Social – RGPS.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O artigo 28 da Lei 8.212/1991 estabelece as regras para determinação do salário-de-contribuição, bem como enumera exaustivamente as hipóteses em que pagamentos feitos no âmbito da relação empregatícia não a integram.

PAGAMENTOS A TÍTULO DE “VALE-ALIMENTAÇÃO” E “VALE-TRANSPORTE”.

Descumpridas as respectivas exigências legais, os pagamentos, ainda que a título de “vale-alimentação” ou “vale-transporte”, integram a base-de-cálculo das contribuições previdenciárias.

PAGAMENTO DE “BÔNUS DE MÉRITO” E DE “ABONO SALARIAL”.

Pagamentos a título de “bônus de mérito”, uma vez que claramente vinculados à relação de emprego e, em face da absoluta falta de previsão legal, quanto à sua exclusão da base-de-cálculo, sujeitam-se à incidência de contribuições previdenciárias.

Incide igualmente contribuições previdenciárias sobre “abono salarial”, em face da não comprovação do atendimento do requisito do item 7 da letra “e” do parágrafo nono do artigo 28 da Lei 8.212/1991.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A produção de provas, no âmbito do processo administrativo fiscal, está condicionada ao atendimento dos requisitos legais do Decreto 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 33/49) e demais documentos que compõem o lançamento fiscal, consta que:

1. O contribuinte é pessoa jurídica de direito público, constituído na forma de autarquia, criada pela Lei Municipal 2.581/1994, atuando na área de saneamento básico e captação, tratamento e abastecimento de água para o Município de Mauá/SP.

2. Como o Município não tem regime previdenciário próprio, os respectivos empregados estão vinculados ao Regime Geral da Previdência Social, sujeitos, portanto, às disposições da Lei 8.212/1991 e demais legislação pertinente.

3. Através dos dados constantes das folhas de pagamentos apresentadas pelo Contribuinte, a Fiscalização constatou pagamentos, que não integraram as bases de cálculo das contribuições previdenciárias. Tais pagamentos foram consignados nas seguintes rubricadas:

- “082 – Auxílio Alimentação” – valores que teriam sido pagos com base no artigo 105 do Estatuto dos Servidores Públicos Municipais, mas que, segundo entende a Fiscalização, estariam sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias, por não terem atendido às exigências legais pertinentes, quais sejam: foram realizados “em pecúnia”, mas deveriam, em princípio, ter sido “... sempre *in natura* e com vínculo ao

PAT...”; além do mais, ressalva a Fiscalização que, segundo o “Pergunta e Respostas mais Frequentes” (no endereço eletrônico do Ministério do Trabalho e Emprego), “Os órgãos públicos sujeitos à legislação especial não são atingidos pela Lei nº 6.321/76. Portanto, não podem ser beneficiários do PAT” (pergunta 39).

- “125 – Vale refeição” – distribuído na forma de cartão eletrônico (“vale-refeição”). Ressalvada as observações relativas à rubrica “082 – Auxílio Alimentação”, o Relatório Fiscal reitera e ressalva a falta de inscrição no PAT (transcrevendo os dispositivos da Lei 6.321/76 e Decreto 5/1991).

- “087 – Auxílio Transporte” – valores pagos com base artigo 104 do mesmo Estatuto. Neste caso a Fiscalização ressalva que “A legislação de custeio da Previdência Social, já citada no título V, só admite a exclusão da base de cálculo da parcela a título de vale-transporte paga nos termos da legislação, o que exclui os pagamentos em espécie, ...”. Os pagamentos a tal título foram realizados na forma de “... antecipação em dinheiro ...”, em desacordo, portanto, com a transcrita legislação aplicável.

- “148 – Dif. Vale Transporte” – trata-se de um desdobramento dos pagamentos sob a rubrica “087 – Vale Transporte”, pois os valores foram pagos “... segundo resposta da própria autarquia ... a título de acerto de diferenças do vale transporte decorrente da realização de horas-extras, aumento de tarifas e eventuais erros de cálculos (retorno de afastamentos, férias, etc.)”.

- “092 – Bônus Mérito” – “valores pagos a título de vantagem pecuniária relacionada à frequência dos serviços ...”, conforme legislação municipal. Entendeu a Fiscalização que tais pagamentos integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, na medida em que têm natureza salarial, “... sem caráter eventual ...”.

- “095 – Abono Salarial” – “valores pagos a título de vantagem pecuniária por prazo determinado ... com efeitos prorrogados ... Seus reflexos em gratificação natalina dão-se por meio da rubrica 073 – Abono 13º Salário”.

O Relatório Fiscal esclarece, ainda, que:

1. As bases de cálculo consideradas nas respectivas GFIP também não levaram em conta tais rubricas.

2. Quanto à determinação da multa incidente sobre os valores lançados, foram consideradas as repercussões legais das alterações introduzidas na Lei 8.212/1991 pela Medida Provisória 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), assim como as disposições do artigo 106 do CTN (retroatividade mais benigna para o Contribuinte), aplicando-se a penalidade menos gravosa ao Contribuinte (neste caso, a “multa de mora” – aquela introduzida pela MP 449/2008).

3. Em face da constatação da ocorrência, em tese, do fato típico previsto no inciso I do artigo primeiro da Lei 8.137/1990, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênias para reproduzir:

O Contribuinte apresentou sua Impugnação (fls. 298/302) nos seguintes termos, em síntese:

1. Os pagamentos considerados pela Fiscalização como integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não estariam sujeitos à incidência, por terem sido feitos com base na Lei Municipal Complementar 01/1992.

2. Transcreve a legislação local e jurisprudência, para dar arrimo à tese da não incidência das contribuições previdenciárias, seja sobre as verbas pagas a título de alimentação ou transporte.

3. Sustenta que os entes municipais teriam autonomia para instituir pagamentos aos seus servidores, isentando-os das contribuições previdenciárias. Ressalva a “transitoriedade” desses pagamentos – bônus e abonos – mas que, “... no final do

período de sua vigência, outro Ato Administrativo mandou ditos prêmios integrarem o salário, passando, assim, a constituir a base da tributação”.

4. Defende que, em face do entendimento da Fiscalização,

Tal questionamento fiscal põe em dúvida, o que não é admissível, toda a legislação do Município e sua competência de regular as relações com seus empregados e organizar os serviços de interesse local. Não se perca de vista que o vínculo frise-se, da Administração com o seu pessoal é legal e não contratual. Embora vinculados ao regime de Previdência Social, continuam os servidores regidos pelo Estatuto dos Funcionários Públicos Municipais, aprovado por lei complementar do Município e regulamentado por Decreto do Executivo.

5. Protesta provar suas alegações “pelos meios de prova em direito admitidos, sem exclusão de qualquer, nomeadamente pela juntada de novos documentos, perícia contábil e o que mais for necessário para o completo deslinde dos questionamentos”.

Conclui, requerendo a declaração de improcedência integral do lançamento fiscal.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 04/02/2013, e-fl. 339, protocolo recursal em 06/03/2013, e-fl. 341, e despacho de encaminhamento, e-fl. 422), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no

processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício pertinente as denominadas contribuições sociais previdenciárias, especialmente as contribuições sociais a cargo do empregador, destinadas ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), incidentes sobre a remuneração de segurados (servidores trabalhadores) da autarquia municipal recorrente nos exercícios de 2007 e 2008.

Em suma, a discussão tangencia o debate sobre a natureza remuneratória, ou não, das rubricas pagas ou creditadas em favor dos segurados da autarquia municipal recorrente, sendo elas: **a)** auxílio alimentação em pecúnia; **b)** vale refeição; **c)** auxílio transporte e vale transporte; **d)** bônus por mérito e abono salarial. As bases de cálculo consideradas nos recolhimentos previdenciários ao RGPS e declaradas nas respectivas GFIPs não levaram em conta tais rubricas controversas.

Consta dos autos que a recorrente é pessoa jurídica de direito público, autarquia criada pela Lei Municipal de Mauá/SP n.º 2.581, de 16 de setembro de 1994, sendo seu pessoal servidores públicos efetivos ou comissionados (*ad nutum*), todavia, por inexistir regime próprio previdenciário, tornou-se compulsório a vinculação ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), submetendo-se, portanto, ao disposto na Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (Lei de Custeio da Previdência Social), e no Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999 (Regulamento da Previdência Social).

Acerca do enquadramento do pessoal da recorrente no RGPS não há qualquer controvérsia nos autos a partir da delimitação recursal posta pelo recurso voluntário. Os debates tangenciam, dali em diante, o aprofundamento sobre a natureza remuneratória, ou não, das rubricas citadas.

Neste contexto, passo a enfrentar os capítulos em vergasta para cada uma das rubricas em querela.

- Auxílio alimentação em pecúnia / em espécie

Alega a recorrente que a parcela em destaque não integra base de cálculo das contribuições, sendo indevido dar-lhe caráter de pecúnia remuneratória, por conseguinte havendo equívoco do julgamento de piso ao manter o lançamento de tal rubrica. Afirma que a inscrição no PAT é desnecessária para atestar o conceito não remuneratório. Expõe, outrossim, que a realização da **alimentação em pecúnia** não impõe qualquer natureza remuneratória, de tal modo que não se conceitua como salário-de-contribuição.

Entendo que não assiste razão a autarquia recorrente.

A despeito de compreender ser desnecessária a inscrição no PAT, é corrente a jurisprudência pátria no sentido de que o auxílio-alimentação pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial, a teor do art. 28, I, da Lei 8.212 e,

desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, por se enquadrar dentro do conceito de salário-de-contribuição, não se sujeitando a exceção da alínea “c” do § 9º do mesmo art. 28 que exige a alimentação fornecida “*in natura*” para fins de afastar a natureza remuneratória.

Deveras, o Superior Tribunal de Justiça possui diversos julgados neste sentido, a teor dos Precedentes: REsp 674.999/CE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 30.05.2005; REsp 611.406/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, DJ de 02.05.2005; EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004; REsp 643.820/CE, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ de 18.10.2004; REsp 510.070/DF, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 31.05.2004).

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Vale refeição / ticket alimentação

Alega a recorrente que a parcela em destaque não integra base de cálculo das contribuições, sendo indevido dar-lhe caráter de pecúnia remuneratória, por conseguinte havendo equívoco do julgamento de piso ao manter o lançamento de tal rubrica. Afirma que a inscrição no PAT é desnecessária para atestar o conceito não remuneratório. Expõe, outrossim, que o **fornecimento de ticket ou vale refeição** não impõe qualquer natureza remuneratória, de tal modo que não se conceitua como salário-de-contribuição.

Pois bem. Neste capítulo de fornecimento de alimentação por meio de vale refeição, em posição diversa da anterior (que se cuidava de pagamento em espécie/pecúnia), entendo que assiste razão a autarquia recorrente.

Ora, é desnecessária a inscrição no PAT, conforme sedimentado no Colendo Superior Tribunal de Justiça e neste Egrégio CARF, lado outro, em recente veiculação oficial, consta que o Presidente da República aprovou, com efeito vinculante para toda a Administração Federal (art. 40, § 1º, da Lei Complementar 73, de 1993), o Parecer n.º 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, publicado no Diário Oficial da União de 23/02/2022, no qual se estabeleceu a máxima que “*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*”.

Com isso tem-se que a parcela *in natura* (que não compõe remuneração) não é apenas aquela fornecida pelo próprio empregador mediante a entrega de alimentos ou refeições, em suas dependências, aos seus trabalhadores, mas também aquela fornecida mediante cestas básicas ou com o fornecimento por meio de terceiros, mediante documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia adequada) que permitam a aquisição dos gêneros alimentícios ou refeições em estabelecimentos comerciais distintos do empregador, o que, em suma, abarca os chamados ticket-alimentação ou vale-alimentação ou, ainda, vale-refeição.

Ora, em resumo, o ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação *in natura*, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento por não se cuidar de remuneração propriamente dita para os fins do conceito de salário-de-contribuição.

Aliás, a temática foi decidida por este Colegiado, em outra composição, com a seguinte ementa que explicita a tese vencedora, ainda que tenha sido com votação empatada, tendo-se aplicado o art. 19-E da Lei 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988, de 2020, para definir o resultado:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. ALIMENTAÇÃO IN NATURA E FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador. O ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação in natura, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento.

Logo, diante do precedente acima e do novo cenário hodierno com o efeito do Parecer AGU, tenho por bem, novamente, firmar que o auxílio alimentação em tíquete ou congênere não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária, sendo enquadrado, por interpretação vinculante, na hipótese da alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212, não integrando o conceito de salário-de-contribuição.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, devendo-se afastar o lançamento sobre vale refeição.

- Auxílio transporte e vale transporte em espécie

Alega o recorrente que o auxílio transporte ou o vale transporte em espécie e diferenças pagas a tais títulos não possuem natureza remuneratória, não integrando o salário-de-contribuição.

Por sua vez, a DRJ aduz que realizados os pagamentos em dinheiro, isto é, em espécie ou pecúnia, inclusive sob forma de antecipação, tem-se natureza remuneratória.

Nota-se nos autos que o auxílio transporte em pecúnia foi pago por força da lei municipal (LC nº 01/2002, e-fl. 36) que estabelece que ao servidor é assegurado a percepção do auxílio-transporte.

Relativamente ao tema, a jurisprudência do CARF está consolidada em torno da impossibilidade de considerar o vale-transporte fornecido aos empregados, para custeio de transporte, como salário indireto, nos termos do enunciado deste Egrégio Conselho, a teor da Súmula CARF nº 89, a saber: *“A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia”*.

Seria, inclusive, possível conceder o vale-transporte sem a necessidade de qualquer desconto, não desnaturando sua natureza indenizatória, conforme já decidido neste Conselho, quando os valores sejam compatíveis com o custeio do transporte, de modo que o vale-transporte não compõe base de cálculo de contribuições, e, aliás, nos autos não consta que o valor seja incompatível com o custo de transporte. Nada sobre esse ponto tratou o relatório fiscal.

Na mesma linha de entendimento, a Advocacia Geral da União – AGU já havia se pronunciado ao editar a sua Súmula n.º 60, de 08/12/2011 (DOU 12/12/2011), com similar enunciado ao da súmula CARF acima esposada, veja-se: *“Não há incidência de contribuição*

previenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba.”

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, devendo-se afastar o lançamento sobre auxílio transporte e dif. vale transporte.

- Bônus por mérito e Abono salarial

Alega a recorrente que as rubricas pagas ou creditadas aos seus trabalhadores a título de bônus por mérito e de abono salarial tiveram por fundamento a Lei Municipal n.º 4.186/07 e, de mais a mais, se cuidou de valores pagos em caráter transitório, pois, a título definitivo, só o foram a partir de 2008, quando o art. 2.º da mencionada lei deu tratamento de incorporação e integração deles aos vencimentos do pessoal. Conclui que a natureza de verbas eventuais só perde tal característica quando da efetiva incorporação definitiva, o que se deu em momento subsequente.

Pois bem. Em que pese a tese recursal, resta evidente que a recorrente não demonstrou a contento que as importâncias tenham sido recebidas a título eventual e desvinculado do salário, para os fins do item 7 alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212, muito pelo contrário, a incorporação em 2008 (ano também autuado) demonstra a natureza remuneratória que possuía para retribuir o trabalho a indicar a aplicação do disposto no art. 28, I, da Lei 8.212.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Multa mais benéfica

A recorrente se insurge contra a multa lançada.

Pois bem. Assiste razão parcial para a recorrente. É que com a Medida Provisória n.º 449 exsurgiu novo parâmetro para a multa aplicada. A temática vem sendo decidida com rotina por este Colendo Colegiado, a teor dos Acórdãos CARF ns.º 2202-008.961 e 2202-008.994, que ora cito a título exemplificativo.

Como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa mais benéfica, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN¹.

Veja-se a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, sendo apurado por ocasião do pagamento ou do parcelamento.

¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Deve-se ressaltar, outrossim, que houve a revogação da Súmula CARF n.º 119, em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021. Este fato ocorreu para convergência com a jurisprudência do STJ, que já pacificou a matéria conferindo tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que motivou o cancelamento da súmula.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do enunciado do tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/220/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei n.º 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI n.º 11315/2020/ME

Diante da revogação da Súmula n.º 119 do CARF, não há motivos para deixar de observar a jurisprudência pacífica do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos procedidos pela Administração Tributária constituindo crédito tributário após início de fiscalização das obrigações principais:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b, e c, do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Sendo assim, com parcial razão o recorrente, para determinar que se observe o cálculo da multa mais benéfica, se cabível para período compreendido na retroatividade, na forma da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Sendo assim, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, é necessário proceder com ajustes na decisão de primeira instância, de modo que, em resumo, conheço do recurso e dou-lhe provimento parcial para afastar o lançamento sobre vale refeição, auxílio transporte e dif. vale transporte, bem como para determinar que se observe o cálculo da multa mais benéfica, se cabível para período compreendido na retroatividade, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para afastar da base de cálculo do lançamento os valores relativos às rubricas “125 - Vale Refeição”, “087 - Auxílio Transporte” e “148 - Dif. Vale Transporte”, bem como, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa em 20%

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros