



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.008918/2008-43
ACÓRDÃO	2302-004.604 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSMERIDIANO TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2004

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie o caráter confiscatório da multa, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais sobre os mesmos fatos geradores.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. VALE TRANSPORTE E CESTA BÁSICA. VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA.

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

Tratando-se de pagamento de cesta básica decorrente de norma coletiva em que há previsão expressa de que sua concessão não possui natureza salarial, não há incidência de contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores a título de vale transporte e cesta básica.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Jose Marcio Bittes (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Rosimery Brandao Barbosa (substituto[a] integral), Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Jose Marcio Bittes.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº 15-43.969 da 8ª Turma de Julgamento da DRJ/CPS, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, consideraram procedente o auto de infração, mantendo o crédito tributário exigido.

O processo em análise se refere a Auto de Infração em face da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O Relatório Fiscal aponta que: • O contribuinte deixou de informar a remuneração constante de folhas de pagamento dos segurados empregados nas competências 08/2003 a 12/2004. • Em decorrência da infração praticada foi aplicada a penalidade prevista no artigo 32, § 51, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, reajustada conforme artigo 373 do referido Regulamento, mediante a Portaria MPS/GM nº 77/2008, no valor de R\$ 33.799,65 (trinta e três mil setecentos e noventa e nove reais e sessenta e cinco centavos), correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada respeitado o limite do § 4º do artigo 32, da Lei nº 8.212/91. • Foi constatado a empresa que os valores creditados a título de Auxílio Transporte (rubrica 0070), Cesta básica (rubrica 0054), Reembolso de Combustível (rubrica 0028) e Participação nos Lucros e Resultados (rubrica 0008) foram pagos em desacordo com a legislação pertinente, sofrendo incidência de contribuições previdenciárias.

Cientificado da autuação, o Contribuinte apresentou impugnação que foi julgada improcedente.

Sobreveio Recurso Voluntário com as seguintes alegações: a) o vale transporte possui caráter indenizatório, motivo pelo qual está fora da incidência das contribuições previdenciárias; b) estava inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador/PAT na época dos

lançamentos, não podendo haver incidência de contribuição sobre a parcela paga a título de cestas básicas aos empregados; c) o reembolso de combustíveis possui caráter indenizatório, pois visa ressarcir o empregado das despesas de viagens; d) as contribuições previdenciárias não podem incidir sobre a rubrica PRL, pois houve pagamento de acordo com a lei em face da existência de convenções coletivas; e) multa confiscatória.

O processo foi distribuído para relatoria do Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, integrante da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção, o qual propôs converter o julgamento em diligência, para aguardar o resultado do julgamento dos Autos de Infração de Obrigação Principal, Processos 10830.008915/2008-18 e 10830.008916/2008-54, a fim de evitar decisões conflitantes. O processo foi sobrestado.

De acordo com a INFORMAÇÃO SECAT/DRF/CPS (e-fls. 353) “o Processo 10830.008915/2008-18 foi julgado com provimento parcial pelo CARF, teve o valor do débito acertado nos sistemas de cobrança e o contribuinte regularmente intimado a recolher o valor devido. Com a informação foram juntados o Acórdão de Recurso Voluntário, os Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, o Acórdão de acolhimento parcial dos Embargos, a ciência à PSFN, a intimação ao contribuinte e o respectivo AR, a informação da fiscalização sobre a multa mais benéfica e o relatório DADR – Discriminativo Analítico do Débito Retificado e planilha.”

Relativamente ao Processo 10830.008916/2008-54, o relatório do Acórdão 9202-011.646 – CSRF/2ª TURMA (e-fls. 418-421), referente ao Recurso Especial do Contribuinte, informa que a Primeira Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, “deu provimento parcial ao seu recurso voluntário para excluir do lançamento as rubricas referentes ao vale transporte e às cestas básicas e determinar a aplicação da retroatividade benigna, mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91.”

Com a devolução do processo para julgamento, considerando que o conselheiro relator não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, foi o mesmo distribuído para esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Contudo, os argumentos relativos ao caráter confiscatório da multa não podem ser conhecidos, uma vez que se trata de matéria estranha à competência deste Colegiado, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2).

Assim, o recurso merece ser conhecido em parte.

2. Mérito

A questão cinge-se ao descumprimento de obrigação acessória e, como relatado, o lançamento da obrigação principal é objeto dos Processos 10830.008915/2008-18 e 10830.008916/2008-54.

Assim, como a questão se relaciona com os processos que tratam da obrigação principal, peço vênica para transcrever excertos do voto do Relator Conselheiro Natanael Vieira dos Santos proferido no Processo 10830.008915/2008-18, os quais adoto como razões de decidir:

Voto

(...)

DO VALE TRANSPORTE

2. Depreende-se da leitura dos autos que a autuação se originou também de valores declarados pelo contribuinte em suas folhas de pagamentos, vale-transporte pago em pecúnia (código n. 0070 de remuneração) aos funcionários.

(...)

4. No entanto, ainda assim a delegacia de julgamento manteve o lançamento sobre tais valores, pois considerou que o auxílio transporte pago em pecúnia pela impugnante não atende a legislação que trata da matéria, por força da alínea “f” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

5. Divirjo da posição adotada pelo julgador a quo, isso porque independentemente de previsão em acordo coletivo considero que os valores pagos a título de transporte, ainda que pagos em dinheiro não possuem natureza salarial.

6. Isso porque a origem da verba tem natureza jurídica indenizatória, pois foi assim que a norma, que criou o benefício, deixou consignada.

7. Veja-se que a norma previdenciária tratou da matéria da seguinte forma:

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

(...).

Parágrafo 9º – Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente

(...).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria; (...)” (negritamos e sublinhamos.)

8. Como se pode perceber, nos termos do art. 28, parágrafo 9º, alínea “f” da Lei nº 8.212/91, a quantia (parcela) recebida a título de vale transporte não compõe o salário de contribuição, para fins de apuração da contribuição previdenciária.

9. De mais a mais, o fornecimento de transporte aos seus empregados é imprescindível para a execução do trabalho, e não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

10. Ademais a Lei nº 10.243/2001, alterou o § 2º do art. 458 da CLT, que passou a ter a seguinte redação:

(...)

11. Com isso, considerando o inciso III, acima transcrito, o transporte concedido como utilidade não será considerado como salário. Assim, se não é salário o transporte, não creio que os valores reembolsados pela empresa aos empregados, para o seu deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público, seja considerado para efeito de incidência da contribuição social.

12. E sobre a natureza indenizatória do benefício, o Conselho já sumulou o assunto, conforme Súmula CARF nº 89: “A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de valetransporte, mesmo que em pecúnia”.

13. Dito isso, verifica-se que a exigência é descabida, razão pela qual deve à mesmo ser afastada, vez que, como demonstrado, o pagamento realizado não constitui fato gerador das contribuições devidas à Seguridade Social.

DAS CESTAS BÁSICAS

14. A respeito da incidência de contribuição social previdenciária sobre as verbas de pagamento de cestas básicas aos empregados, a recorrente argumenta que estava devidamente inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) ao tempo da autuação, pois, segundo a legislação em vigo à época dos fatos, a partir de 1999, a inscrição do PAT passou a ter validade por tempo indeterminado, conforme o art. 3º, da Portaria Interministerial nº 05/1999. Além disso, houve convenção coletiva que tratou expressamente sobre tais verbas.

15. Conforme narra o item 13 do auto de infração, (fl. 17) “sem adesão ao programa, os valores gastos com alimentação integram o salário de contribuição. Além disso, o pagamento em pecúnia do salário utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais (...)”.

16. A decisão de primeira instância teve o seguinte entendimento:

“Ainda que as cestas básicas tenham sido fornecidas aos empregados de acordo com o disposto em convenção coletiva, estas verbas não estão excluídas do conceito de salário de contribuição, quando pagas em desacordo com o Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) (...). Vale ressaltar que para os anos calendários anteriores ao de 1999, a empresa deveria renovar anualmente a sua adesão ao PAT. Somente a partir da Portaria Interministerial nº 05/99, é que a inscrição passou a produzir efeitos por prazo indeterminado, tendo sido realizado um cadastramento obrigatório em 2004 (Portaria nº 66/2003, posteriormente

alterada pela Portaria nº 81/2024), sob pena de cancelamento automático da inscrição”.

17. Observe-se que, a partir de 1999, a inscrição ao PAT passou a ter validade por tempo indeterminado, conforme a Portaria Interministerial nº 05, de 30 de novembro de 1999.

18. Entretanto, de forma a proceder uma avaliação mais criteriosa dos resultados alcançados pelo Programa, foi baixada a Portaria nº 66, de 19 de dezembro de 2003, dispondo sobre o recadastramento, até maio de 2004, das empresas participantes do PAT, o qual foi prorrogado até 29 de agosto de 2004.

19. Contudo, a empresa é obrigada a prestar informações anualmente ao TEM, por meio da relação Anual de Informações Sociais (RAIS). Além disso, deverá atualizar os dados constantes de seu registro no PAT, sempre que houver alteração de informações cadastrais.

20. Cumpre observar que a inscrição do contribuinte no PAT, válido até maio de 2004, quando deveria ocorrer o recadastramento, referia-se apenas à modalidade refeição convênio (fls. 79 e seguintes), modalidade esta diversa do pagamento realizado pelo contribuinte (cestas básicas em pecúnia).

21. Assim, cumpre esclarecer que não há incidência de contribuição previdenciárias apenas quando o pagamento for “in natura”, independentemente de inscrição ou não no PAT, ou quando pago em pecúnia, com inscrição no Programa.

22. No caso em análise, a inscrição da empresa no PAT ocorreu em parte do período autuado, conforme a disposição trazida pela Portaria Interministerial nº 05/99, contudo em modalidade distinta da fornecida pelo contribuinte, como citado anteriormente.

23. Salienta-se que as verbas ora em análise constam como de caráter indenizatório em Convenções Coletivas de Trabalho vigentes no período da autuação, como se depreende dos autos. A jurisprudência já considerou que quando a concessão de alimentação advém da convenção coletiva da categoria, fica afastada a natureza salarial às verbas pagas a título de alimentação.

24. Vejamos alguns julgados que guardam relação com o que vem sendo explanado:

(...)

25. É o caso, portanto, de dar provimento, nesta parte, ao recurso, tendo em vista que o lançamento não pode se fundamentar em rubricas que não detenham caráter salarial.

DO REEMBOLSO DE COMBUSTÍVEL

26. No que se refere ao reembolso combustível, alega o contribuinte a natureza indenizatória das verbas, pois visam a ressarcir o empregado das despesas que teve durante as viagens que realizou.

27. A DRJ entendeu pela incidência das contribuições previdenciárias, em razão da inexistência de comprovação das despesas, como descrito no relatório da fiscalização (item 20).

28. Em seu recurso, a empresa não se insurgiu contra o argumento da fiscalização sobre ausência de comprovação das despesas, de modo que durante o processo administrativo fiscal, o contribuinte teve toda oportunidade de se contrapor a essa questão, todavia, não cuidou de trazer aos autos os efetivos comprovantes das despesas.

29. Portanto, tendo em vista a legislação sobre o tema art. 28, §9º, “s” da Lei 8212/91), em que consta a necessidade de comprovação das despesas para que não integrem o salário de contribuição, nego provimento ao recurso nessa parte.

DO PAGAMENTO DE PLR

31. O colegiado de primeira instância, ao se manifestar quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos, manteve o lançamento efetuado pelo auditor fiscal.

32. Nessa decisão, um dos principais motivos que foram considerados para a manutenção do débito tributário foi o fato de a empresa pagar PRLs em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, pois pagas em valor fixo, não havendo nenhum instrumento com regras claras e objetivas, ou mecanismo de aferição, nem critério de distribuição afastando-se, assim, da regra de exclusão a que alude o artigo 28, §9º, “j”, da Lei nº 8.212/91.

33. A recorrente, por sua vez, alega que: *“não há obrigatoriedade a que a empresa possua regras ou critérios de produtividade ou acordo coletivo de trabalho, pois a lei lhe faculta a possibilidade de ser firmada apenas convenção coletiva de trabalho entre os sindicatos patronais e profissional dispondo sobre a PRL, inclusive sobre seu valor, convenção esta existente e devidamente registrada no Ministério Público do Trabalho e arquivada no sindicato dos trabalhadores, referentes aos anos em análise (...)”*.

34. Posta a questão controvertida, oportuno trazer uma análise contextual do instituto da PRL.

35. A PRL visa à disposição das estratégias organizacionais com a participação dos empregados no ambiente de trabalho, pois só será feita a distribuição dos lucros aos funcionários segundo o cumprimento de metas. O programa PRL é uma ferramenta de gestão que permite a motivação dos empregados na produtividade da empresa, proporciona a atração de melhores resultados, e é regulada pela Lei nº 10.101/2000.

36. Como é cediço, a Constituição Federal de 1988, no inc. XI do art. 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados dos seus empregadores. O texto constitucional, neste ponto, é enfático ao assegurar a sua desvinculação da remuneração percebida pelo empregado, de acordo com os critérios legais. Eis o teor do dispositivo:

(...)

37. Nesse sentido, a Lei de Custeio da Seguridade Social em seu artigo 28, § 9º, “j”, condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao atendimento dos critérios fixados em lei específica:

(...)

38. Desse modo, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus funcionários do referido benefício, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos dispostos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

(...)

39. A não incidência da contribuição social previdenciária está adstrita aos pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, pressupondo a observância de requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000. Uma vez caracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois de serem tributadas.

40. Segundo se extrai das previsões nas Convenções Coletivas sobre PRL vigentes durante o período da autuação, não há discriminação das regras e critérios para o pagamento da PRL, de acordo com as exigências legais como segue (fl. 100 e seguintes):

(...)

41. O que se observa é que a Lei previu os seguintes requisitos: negociação entre empresa e empregados, com representantes de ambas as categorias; regras claras e objetivas; mecanismos de verificação das informações relevantes para atingir metas; previsão da periodicidade da distribuição, do período de vigência e dos prazos.

42. Assim, a partir do escopo constitucional e das normas legais atinentes ao tema, verifica-se que a PRL deve guardar uma relação direta com o desempenho da empresa, sendo parcela variável da remuneração do trabalhador, em função dos resultados alcançados.

43. Tal programa permite que o empregado participe dos resultados da atividade, distribuindo-lhe valores a partir do atingimento de metas, estabelecidas por meio de critérios claros e objetivos, sem, contudo, empregar-lhe os riscos que lhe são inerentes, até porque estes devem permanecer com o empregador investidor.

44. A PRL é, portanto, um tipo de remuneração flexível, pois é influenciada pelos resultados da produtividade, pela performance da empresa com relação a seu lucro.

45. Desse modo, entende-se que a exigência legal está na estipulação conjunta (por isso a necessidade de participação de representantes interessados) das metas, dos resultados e dos prazos, para que se cumpra a finalidade do instituto.

46. Portanto, não merece prosperar a alegação do contribuinte de ausência de obrigatoriedade a que a empresa possua regras ou critérios de produtividade, pois a previsão dessa exigência é expressa.

(...)

48. Assim, neste ponto, deve ser mantida a decisão recorrida.

(...)

Diante do acima transcrito, verifica-se que foi dado parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento as rubricas de vale-transporte e cestas básicas.

Assim, considerando que a obrigação principal foi extinta, por decorrência lógica, não há como subsistir a exigência da obrigação acessória, uma vez que o desfecho de auto de infração relacionado a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais sobre os mesmos fatos geradores.

Desta forma, o recurso deve ser parcialmente provido.

3. Conclusões

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores a título de vale transporte e cesta básica.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz