



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

Processo nº 10976.000251/2008-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.302 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ZIRTAM INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. CONCESSÃO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO SEM PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESNECESSIDADE DE DECLARAÇÃO EM GFIP. DESPESAS DE VIAGEM. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

A concessão de auxílio alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Não há obrigatoriedade de declarar em GFIP verbas referentes ao pagamento de auxílio alimentação, por não integrar a base de cálculo do salário-de-contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS LEGAIS. DESACORDO.

O pagamento feito a título de PLR, em desacordo com a legislação, do qual resulte a falta de desconto e recolhimento da contribuição previdenciária devida por parte do segurado empregado, impõe-se essa responsabilidade ao empregador, eis que, por se tratar de desconto legalmente autorizado sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa, não lhe sendo lícita alegação de qualquer natureza ou espécie para se eximir dessa responsabilidade, ficando diretamente responsável pelas importâncias que tenha deixado de receber ou reter e repassar a Previdência Social.

Considerando-se o que estabelece o art. 28, § 9º, alínea j, os requisitos trazidos pela Lei nº 10.101/2000 são de observância obrigatória para que o empregador possa se beneficiar da regra de isenção para os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR.

A participação nos lucros ou resultados da sociedade empresária, quando paga ou creditada em desacordo com a Lei específica, integra o salário de contribuição para fins de incidência previdenciária.

ABONO DE FÉRIAS. CONDISDÇÕES IMPOSTAS EM CLÁUSULA CONTRATUAL OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO

O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrará a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho, se consubstanciando na excludente do salário de contribuição prevista no § 9º, alínea “e”, item 6 do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

O pagamento condicionado a antiguidade do empregado não desvirtua a natureza da verba, se atendidos os requisitos expressamente previstos no artigo 144 da CLT

SALÁRIO FAMILIA. CONCESSÃO INDEVIDA. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. AUSÊNCIA.

A mera alegação de que a parcela não constitui salário de contribuição, sem a devida comprovação da observância de requisitos essenciais que legitimam a exclusão do benefício da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não afasta a autuação efetuada pela autoridade fiscal.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Não vislumbrando a necessidade de qualquer diligência para elucidação dos fatos, o julgador pode indeferir o pleito do contribuinte, sem que isto interfira de alguma forma no exercício do seu direito de defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso nas questões referentes a auxílio alimentação e abono de férias, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao recurso nas demais alegações da recorrente, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Cleberson Alex Friess, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ZIRTAM INDUSTRIAL LTDA, em face da decisão da Delegacia da Receita Feral do Brasil de Julgamento de Porto Alegre (RS) que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o lançamento de crédito tributário, referente ao período de 01/2004 a 12/2004.

2. Segundo relatório do auto de infração, o crédito tributário refere-se às contribuições previdenciárias a cargo da empresa incluídas as contribuições devidas ao Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS e, as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, devidas à Seguridade Social pelo sujeito passivo acima referenciado e não recolhidas no prazo legal.

3. O crédito em questão é proveniente da empresa ZIRTAM INDUSTRIAL LTDA. e foi apurado por meio da verificação das folhas de pagamento/resumos e outros elementos disponibilizados à Fiscalização. O fato gerador das contribuições previdenciárias é a prestação de serviços remunerados, integrando a base de cálculo todas as verbas salariais pagas aos trabalhadores pelos serviços prestados.

4. Segundo o relatório fiscal, os fatos geradores do lançamento foram: fornecimento de refeições pelo empregador aos seus empregados sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), o pagamento de Participação nos Lucros em desacordo com a Lei que rege o instituto, pagamento de abono de férias aos empregados de acordo com a assiduidade e salário do trabalhador.

5. Além disso foi identificada diferença de recolhimento a menor relativa ao RAT, em face de errôneo enquadramento da empresa no grau de risco médio cuja alíquota é 2% quando o correto seria o enquadramento no risco grave cuja alíquota é igual a 3%.

6. A fiscalização também constatou que alguns empregados receberam salário-família, motivo pelo qual foi efetuada a glosa de valores recebidos.

7. Após devidamente intimado do lançamento, o recorrente apresentou impugnação tempestiva para contrapor os argumentos fiscais, no entanto a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Minas Gerais (MG) a considerou improcedente e manteve o valor do débito.

8. A decisão *a quo* restou ementada nos seguintes termos:

"ALIMENTAÇÃO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS-VERBAS PAGAS PELA EMPRESA VINCULADAS À ASSIDUIDADE DO EMPREGADO GLOSA SALÁRIO FAMÍLIA- RAT -PERÍCIA

O fornecimento de refeição ao trabalhador pela empresa que não aderiu ao PAT é considerado fato gerador de contribuição previdenciária nos termos da legislação em vigor.

A Participação nos Lucros e Resultados da empresa é fato gerador de contribuição previdenciária se concedida ao empregado em desacordo com as condições previstas na legislação pertinente. Sobre a verba vinculada à assiduidade do trabalhador paga pela empresa, incide contribuição previdenciária não importa a que título seja concedida, nos termos da legislação em vigor.

Não integram o salário-de-contribuição os benefícios pagos nos termos e limites legais. O enquadramento no Código Nacional de Atividade Econômica- CNAE é feito de acordo com a atividade preponderante da empresa.

Não se justifica a realização de perícia para verificação do grau de risco da atividade da empresa quando o reenquadramento no correspondente grau de risco foi procedido de acordo com a documentação da própria empresa.

Lançamento Procedente." (fl. 325/326).

9. Irresignado com o resultado proferido na primeira instância, após ter sido devidamente intimado (31/03/2009 – cópia AR fl. 335) o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 339/347, o qual tem como argumentos o que segue:

- a) sustenta que a empresa efetuou a apuração e os pagamentos de suas contribuições previdenciárias de maneira correta, sendo indevida a exigência fiscal;
- b) considera indevida a autuação sobre o fornecimento de alimentação in natura;
- c) da mesma forma, entende que a pretensão fazendária está desprovida de fundamento que a ampare, no tocante à exigência do crédito tributário com base na PLR paga aos funcionários da recorrente;
- d) aduz que são indevidas a cobrança de contribuições previdenciárias sobre o abono de férias, uma vez que parcela não integra a remuneração do empregado, não podendo, pois, ser base de cálculo para fins de tributação previdenciária.
- e) quanto ao salário-família, argumenta que muito embora não tenha natureza substitutiva da remuneração dos segurados, tem caráter nitidamente alimentar, evidenciado no auxílio à manutenção da família do segurado de baixa renda. A despeito disso, não se incorpora, para qualquer efeito, ao salário ou benefício, conforme previsão do artigo 70 da Lei 8.212/91.
- f) A recorrente recolhe o SAT/RAT de acordo com sua classificação fiscal no CNAE e o grau de risco ali determinado, sobre alíquota de 2%. Se os referidos recolhimentos são feitos com base na alíquota de 2%, de acordo com sua classificação no CNAE, a perícia técnica requerida é essencial para elucidar o caso, já que a recorrida tenta imputar à recorrente a obrigação de recolher o SAT/RAT com base na alíquota de 3%.

Processo nº 10976.000251/2008-86
Acórdão n.º **2301-004.302**

S2-C3T1
Fl. 365

10. Apresentados os argumentos recursais, não houve contrarrazões fiscais e os autos seguiram a este Conselho para análise.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA ALIMENTAÇÃO SEM INSCRIÇÃO NO PAT

2. Segundo a fiscalização, um dos fatos que ensejaram à lavratura do presente auto de infração foi o fornecimento de refeições pelo empregador aos seus empregados em desacordo com o Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).

3. A fiscalização cotejando as folhas de pagamentos, resumos e GRPS, todos fornecidos pela empresa, além de registro próprios do INSS constatou que as contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre o salário “in natura” (alimentação) não foram recolhidas ou parceladas, razão pela qual se apurou de plano o crédito previdenciário.

4. Não obstante o bom arrazoado trazido pelo fisco, a meu ver, o auto de infração não merece prosperar. Isso porque a respeito da matéria tenho firmado entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, haja vista a ausência de sua natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT. Assim, entendo que não há que se falar em obrigatoriedade de declarar em GFIP verbas referentes ao pagamento de auxílio alimentação.

5. Corroborando o posicionamento ora exposto, tem-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificando o entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

6. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. (Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006).

7. Segue recente julgado da Primeira Turma deste Colendo Tribunal, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária,

mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.

2. *A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.*

3. *O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório. (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)*

4. *Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.*

5. ***É que: (a) ‘o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho’ (REsp 1.180.562/RJ (grifo nosso)***

(...).

6. *Recurso especial provido.”*

(STJ - REsp 1185685/SP, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011) (g.n.)

8. Nesse momento faz-se mister a referência ao acórdão de relatoria do Ministro José Delgado que tratou da matéria em questão, conforme ementa abaixo transcrita:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.

1. *Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador -*

PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta, em síntese, que: a) a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006.

3. Constando o nome do sócio-gerente na certidão de dívida ativa e tendo ele tido pleno conhecimento do procedimento administrativo e da execução fiscal, responde solidariamente pelos débitos fiscais, salvo se provar a inexistência de qualquer vínculo com a obrigação.

4. Presunção de certeza e liquidez da certidão da dívida ativa. Ônus da prova da isenção de responsabilidade que cabe ao sócio-gerente. Precedentes: EREsp 702.232/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 26/09/2005; EREsp 635.858/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 02/04/2007.

5. Recurso especial parcialmente provido.”

(REsp 977.238/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.11.2007, DJ 29.11.2007 p. 257) [grifo nosso]

9. Inclusive, a argumentação da Fazenda Nacional nos autos acima (REsp 977.238/RS) era de que o auxílio alimentação, pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), possuía natureza salarial sendo, portanto, passível de recolhimento de tributo. No entanto, sua sustentação não foi provida em razão da orientação jurisprudencial pacífica do STJ em sentido contrário, qual seja não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação.

10. E recentemente, reforçando o entendimento que vem se pacificando no STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publicou o Parecer PGFN/CRJ/n.º 2117/2011 sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação pago *in natura*:

“Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso e a desistir dos já interpostos.”

11. No mesmo sentido, cito o Ato declaratório nº 03/2011 no qual a PGFN declarou que “fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

12. Além disso, pelo que se indica nestes casos, a concessão da alimentação é desvinculada do salário por força da própria Lei nº 8.212/91 que determina a não integração do salário-de-contribuição às importâncias recebidas a título de ganhos expressamente desvinculados do salário (art. 28, §9º, letra “e”, número 7).

13. A Lei nº 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação em GFIP dos dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

14. Sendo assim, entendo que não há que se falar em obrigatoriedade de declarar em GFIP verbas referentes ao pagamento de auxílio alimentação, por não ter natureza salarial e não fazer parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias, o que torna improcedente, nessa parte, o auto de infração lavrado pela autoridade fiscal.

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

15. A respeito do pagamento da PLR aos trabalhadores a Constituição Federal de 1988, no inciso XI, do artigo 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados da empresa, enfatizando a sua desvinculação da remuneração. Eis o teor do dispositivo constitucional:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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 (grifei).”

16. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, o exercício do direito assegurado pelo referido artigo começaria “com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração”. (RE 398284, Rel. Min. Menezes Direito, julgado em 23/09/2008). A seu turno, a regulamentação do dispositivo “somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94”, posteriormente convertida na Lei nº 10.101/00. (RE 393764 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 25/11/2008).

17. A Lei nº 10.101/00 determina os termos essenciais para que o pagamento da PLR não sofra a incidência de contribuição previdenciária, são eles, nos termos do que determina a legislação.

18. 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:

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

(...).

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

(...).

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;"

19. É dizer: 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 da legislação especial, *in casu*, Lei nº 10.101/2000. E, uma vez descaracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

20. Do dispositivo exonerativo anteriormente colacionado, verifica-se que tal previsão legislativa alcança ou se aplica a PLR paga de acordo com os contornos estabelecidos pela lei que regule a participação, e, no caso a Lei nº 10.101/2000. Isto significa que uma PLR paga, a qual de uma forma ou outra não atenda os requisitos da referida lei, entrará no cômputo do salário de contribuição do segurado empregado.

21. Para que uma empresa, portanto, possa efetuar pagamentos aos seus empregados do referido benefício, sem que o mesmo integre o salário de contribuição do segurado, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos, em especial os de natureza material, conforme o disposto no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

"Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.” (Grifei).

22. Observe-se que, ao se falar de requisitos materiais, estes se relacionam ao direito substantivo do trabalhador, bastando a ausência ou inobservância de um deles para que a PLR deixe de ostentar essa natureza, passando a integrar o salário de contribuição do beneficiário. Por outro lado, não terá natureza remuneratória e não será tributada pela Contribuição Previdenciária a PLR, para a qual exista instrumento de negociação, elaborado com a participação obrigatória do sindicato, com regras claras e objetivas, com mecanismo de aferição dos resultados, assim entendido, por exemplo, o mecanismo que comprove como e se foi o objetivo atingido, periodicidade do pagamento, etc., tudo como determina a lei nº 10.101/2000.

23. Posta a norma, passo a analisar o procedimento adotado pela empresa na concessão do benefício.

24. No presente caso, reitere-se que o ponto principal da controvérsia instaurado entre o Fisco e a contribuinte concentra-se na descon sideração da isenção do pagamento da participação nos Lucros e Resultados (PLR) da empresa.

25. O principal fundamento do Fisco para a lavratura do auto de infração é o fato de que a autuada efetuou pagamentos a título de PLR com inobservância de requisitos legais, portanto, em desacordo com a legislação de regência, a respeito do que trago a colação o constatado pela autoridade fiscal, conforme apontado no Relatório Fiscal (fl. 44/45), como segue:

Embora intimada pelos Termo de Início de Ação Fiscal-TIAF e Termo de Intimação para Apresentação de Documentos-TIAD, com datas para apresentação dos documentos para 03/07/2008 e 14/08/2008, respectivamente, a empresa ZIRTAM INDUSTRIAL LTDA. não apresentou o regulamento/plano de metas nem as planilhas de aferição do cumprimento das metas para concessão do PLR/2004. Assim sendo, na forma da legislação vigente, concluímos que as verbas pagas a título de PLR foram concedidas em desacordo com a lei específica e portanto integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Foram Anexados a este relatório os Termos acima mencionados.

(...).

4.2.2..4. — O Anexo PLR, competência 10/2004, integrante do presente Relatório Fiscal, discrimina os valores pagos a cada trabalhador a título de Participação nos Lucros ou Resultados.

4.2.2.5 - A Fiscalização cotejando as folhas de pagamentos e resumos, e, GRPS — Guias de Recolhimento da Previdência Social fornecidas pela empresa e registros próprios do INSS constatou que as contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre o PLR não foram recolhidas ou parceladas, razão pela qual se apurou de plano o crédito previdenciário.

26. Veja-se que, embora intimada, a empresa **não apresentou o regulamento/plano de metas nem as planilhas de aferição do cumprimento das metas para concessão do PLR/2004**, ficando assim patente a impossibilidade da aferição do direito substantivo conferido pela legislação ao trabalhador.

27. Compulsando os autos, entretanto, o que de fato se verifica é que, não só em relação a requisitos formais, mas também no que tange aos requisitos materiais, como é o caso de regras de aferibilidade da PLR, a contribuinte não comprovou perante a fiscalização ter atendido os requisitos legais para pagamento dessa participação aos segurados empregados.

28. Assim, este relator, além de concordar com as ponderações feitas pelo julgador de primeira instância, entende como estando correto o enquadramento da rubrica PLR como salário de contribuição paga a empregado em desacordo com as exigências legais, nesse caso, consideradas parcelas de natureza remuneratória para a Seguridade Social.

DO ABONO DE FÉRIAS (GRATIFICAÇÃO ASSIDUIDADE DE FÉRIAS)

29. Segundo a fiscalização, ao analisar as folhas de pagamento, recibos de férias e rescisões contratuais, verificou-se que a empresa paga a seus empregados um abono de férias conforme estabelecido na convenção Coletiva de Trabalho.

30. Nos termos da Décima Segunda Cláusula das Convenções Coletivas de Trabalho 2003 firmada em 13 de novembro de 2003 (fl. 45);

Ao empregado que durante o período aquisitivo de Férias, não tiver mais de 7 (sete) faltas ao serviço, justificadas ou não, quando sair em gozo de férias, será pago um abono nos seguintes valores e condições:

a. O abono será no valor correspondente a 1/3 (um terço) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado e não poderá superar o valor máximo de R\$504,10, (quinhentos e quatro reais e dez centavos), para o empregado que tiver 0 (zero) falta no período aquisitivo;

b. O abono será no valor correspondente a 1/4 (um quarto) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado e não poderá superar o valor máximo de R\$340,89, (trezentos e quarenta reais e oitenta centavos), para o empregado que não tiver mais de 4 (quatro) faltas ao serviço;

Como se constata da leitura da cláusula acima, o pagamento do referido abono está condicionado ao número de faltas que os empregados tiverem durante o período aquisitivo de férias, podendo inclusive nem ser pago, caso as faltas excedam a 3 (três) no período de apuração. Na verdade trata-se do pagamento de uma gratificação vinculada à assiduidade dos segurados empregados e não do pagamento efetuado segundo o disposto no art. 144 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

c. o abono será no valor correspondente a 115 (um quinto) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do início do gozo de férias do empregado e não poderá superar o valor máximo de R\$287,10, (duzentos e oitenta e sete reais e dez centavos), para o empregado que tiver mais de 4 (quatro) e até 7 (sete) faltas justificadas ou não;

§ 1º - -----;

§ 2º -----;

§ 3º -----;

§ 4º -----;

§ 5º O empregado que gozar férias antecipadas, receber o abono e faltar mais de 7 (sete) vezes dentro do período aquisitivo, perderá o direito ao abono referente ao período aquisitivo subsequente;

§ 6º -----;

§ 7º Ficam excluídas da obrigatoriedade da presente Cláusula as empresas que já concedem abono ou gratificação de retorno de férias, em valores iguais ou superiores ao aqui estabelecido, bem como aquelas que concedem prêmio por assiduidade em valor igual ou superior ao da presente Cláusula.

31. Segundo o relatório fiscal, os valores pagos ou creditados pela empresa aos empregados, a título de abono de férias configuram parcela integrante do salário de contribuição, sendo base de cálculo par as contribuições devidas à Seguridade Social, nos termos do Art. 28 – inciso I, da Lei nº 8.212, de 24/07/91 c/c art. 214, incisos I, §9..., V, letra “i” e § 10 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Dec. nº. 3.048/99.

Lei nº 8.212/91:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

32. Como se constata da leitura da cláusula acima, o pagamento do referido abono está condicionado ao número de faltas que os empregados tiverem durante o período aquisitivo de férias.

33. Das regras estabelecidas Décima Segunda Cláusula das Convenções Coletivas de Trabalho 2003, firmada em 13 de novembro de 2003 (fl. 45), de pronto se verifica que há uma limitação de valores, de forma que, individualmente, o beneficiário nunca receberá um montante que exceda a 20 (vinte) dias de seu salário.

34. Com fulcro no art. 144 da CLT, a recorrente sustenta que *"são indevidas como obrigação principal contribuições devidas pelos segurados, as contribuições previdenciárias ora cobradas sobre o abono de férias, uma vez que tal parcela não integra a remuneração do empregado, não podendo, pois, ser base de cálculo para fins de tributação previdenciária."*

35. Ocorre que, o levantamento pertinente ao abono de férias - assiduidade - foi mantido pela decisão de primeira instância sob o fundamento de que em conformidade com o artigo 457, § Iº. da CLT, todo abono é salário, salvo disposição expressa em contrário, e, por essas razão - ausência de disposição legal em contrário - aplica-se a regra da CLT, isto é, todo abono tem cunho salarial e integra o salário-de-contribuição, salvo as exceções legais.

36. Do exame dos citados artigos constantes da CLT, temos que a legislação trabalhista, sem outras restrições ou condicionantes, estabelece que o abono de férias não deve exceder a vinte dias de salário para que seja excluído da remuneração, senão vejamos:

Art. 143. É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes.

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho.

37. Portanto, se a lei não estipulou outra condição, que não a proibição quanto a não exceder vinte dias de salário, para restar excluído da remuneração, não pode o Fisco entender que os pagamentos feitos a título de abono ou gratificação assiduidade de férias, cujos valores não excedem ao limite ora apontado, são alcançados pela incidência da contribuição previdenciária.

38. É nessa linha de não ser tributada tal verba o entendimento já firmado no CARF, conforme julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/07/2005 ABONO DE FÉRIAS.

O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho.

Recurso especial negado.

(CARF, Acórdão 920200.485 2ª Turma. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Sessão de 09.03.2010)."

39. Assim, infere-se que os abonos ou gratificações de férias, de que tratam os artigos 143 e 144 da CLT, quando pagos conforme o regramento daqueles dispositivos legais, não integram o salário de contribuição para fins previdenciário.

40. Neste ponto, portanto, razão tem a recorrente, e, por conseguinte, deve ser excluído do lançamento os valores relativos abono de férias (Levantamento: ABF - Período do crédito de 01/2004 a 12/2004), haja vista que na hipótese não integram o salário de contribuição do segurado.

DO SALÁRIO FAMÍLIA

41. A auditoria fiscal relata ainda que alguns empregados receberam salário-família indevidamente, motivo pelo qual foi efetuada a glosa de valores recebidos. Por sua vez, a recorrente, aduz que o salário-família não integra o salário de contribuição.

42. Salário-família é o benefício pago na proporção do respectivo número de filhos ou equiparados de qualquer condição até a idade de quatorze anos ou inválido de qualquer idade, independente de carência e desde que o salário-de-contribuição seja inferior ou igual ao limite máximo permitido.

43. Têm direito ao benefício: o empregado e o trabalhador avulso que estejam em atividade; o empregado e o trabalhador avulsos aposentados por invalidez, por idade ou em gozo de auxílio-doença; o trabalhador rural (empregado rural ou trabalhador avulso) que tenha se aposentado por idade aos 60 anos, se homem, ou 55 anos, se mulher; demais aposentados, quando completarem 65 anos (homem) ou 60 anos (mulher);

44. Além disso quando o pai e a mãe são segurados empregados ou trabalhadores avulsos, ambos têm direito ao salário-família.

45. Segundo o art. 28, §9º, alínea "a", da Lei 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade.

46. No caso em análise, diante da suposta identificação de concessão indevida do benefício feita pelo Fisco, caberia ao recorrente apresentar provas substanciais de que a concessão do salário-família foi efetuada de acordo com os ditames legais, o que não o fez.

47. Alegar puramente que a parcela não constitui salário de contribuição, sem a devida comprovação da observância de requisitos essenciais que legitimam a exclusão do benefício da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não possui o condão de afastar a autuação efetuada pela autoridade fiscal.

DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA

48. Conforme consta no relatório fiscal, foi apurada diferença de recolhimento a menor relativa ao RAT, em face de errôneo enquadramento da empresa no grau de risco médio cuja alíquota é 2% quando o correto seria o enquadramento no risco grave cuja alíquota é igual a 3%, bem como descreveu a autoridade fiscal nos seguintes termos:

"(...).

4.2.5.1-Tendo em vista o objeto social da empresa ZIRTAM INDUSTRIAL LTDA. conforme descrito no item 3.1 do presente relatório e com vistas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, cuja cópia anexamos ao presente Auto de Infração, constatamos que no período de 01/2004 a 13/2004, de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE , Anexo I do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social-ROCSS aprovado pelo Decreto nº 2.173/97, e o Anexo V do Regulamento da Previdência Social-RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com vigência de 07/97 a 05/2007 o código da atividade principal da empresa era o 28.99-1-00- Fabricação outros produtos elaborados metal- correspondendo ao grau 3, risco grave, cuja alíquota das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho-RAT é de 3%. Somente a partir do advento do Decreto nº. 6.042 de 12/02/2007, válido a partir de 06/2007, que deu nova redação ao Anexo V do Decreto nº 3.048/99, o CNAE FISCAL da empresa passou para o cód. 25.39-0-00 - Serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais- e 25.13-00 - Fabricação de obras de caldearia pesada -correspondentes ao grau 2, risco médio, alíquota de 2%.."

49. Em sede de impugnação, sem contraditar o autoenquadramento errôneo como apontou a fiscalização, a recorrente protestou contra o lançamento, solicitando o exame pericial *in loco* para que a fiscalização determinasse com exatidão o seu CNAE fiscal.

50. No entanto, o Colegiado indeferiu o pedido da recorrente tendo em vista que o lançamento era relativo a uma situação existente no ano de 2004 e se baseava em documentos elaborados pela própria empresa.

51. Em suas razões recursais a recorrente entende que o indeferimento da perícia importa em prejuízo ao seu direito, além de implicar violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa previsto no artigo 5º, LV da CF/88, motivo pelo qual requer o retorno dos autos para que seja realizada a perícia.

52. Contudo, a possibilidade de realização de novas diligências para apuração dos fatos é uma faculdade do julgador, quando houver dúvida acerca dos fatos constantes nos autos, sem violação de qualquer direito constitucionalmente assegurado.

53. Assim dispõe o art. 18, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, *in verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

54. Dessa forma, não vislumbrando a necessidade de qualquer diligência para elucidação dos fatos, o julgador pode indeferir o pleito do contribuinte, sem que isto interfira de alguma forma no exercício do seu direito de defesa.

55. Segundo o Código de Processo Civil, em seu art. 333, inciso I, “o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”. Assim, não suprimindo o ônus que lhe foi incumbido por disposição legal, fica facultado ao julgador deferir o pedido de produção de novas provas, o que, conforme dito acima, não é necessário para a elucidação dos fatos que envolvem o presente caso.

56. Compulsando os autos, vejo que a lavratura do auto de infração está municiada de todos os elementos hábeis para a análise da questão. Sendo prescindível a realização de diligência.

57. Diante disso, afasto o argumento de ofensa aos princípios constitucionais suscitados.

CONCLUSÃO

58. Pelo exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para excluir do lançamento fiscal a rubrica referente à concessão de auxílio-alimentação “in natura” sem inscrição no PAT, e abono de férias nos termos acima delineados.

É como voto.

(assinatura digital)

Natanael Vieira dos Santos.