



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11962.000392/2007-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.084 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2021
Recorrente UNIÃO CAPIXABA DE ENSINO - UNICAPE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/10/2006

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ILEGITIMIDADE PASSIVA. ARGUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR PESSOA JURÍDICA DISTINTA. IMPOSSIBILIDADE.

Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio (art. 18, CPC/15). Não poderia o sujeito passivo se insurgir contra a atribuição de responsabilidade solidária a pessoa jurídica distinta.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

ABONO ÚNICO. VINCULAÇÃO COM A REMUNERAÇÃO.

Mesmo que previsto em instrumento de negociação coletiva, o abono único vinculado à remuneração do segurado empregado, por representativo de um complemento salarial, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. INSCRIÇÃO. DESNECESSIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Independente de não estar o empregador inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador, a concessão de auxílio alimentação “in natura” não sofre a incidência da contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO

TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado “salário utilidade” ou “prestação in natura”. Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações in natura, ou seja, que não em dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR FECHADA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A exigência de que o pagamento de plano de previdência privada fechada deva ser extensivo a todos os segurados da empresa é requisito essencial para que tal parcela seja incluída no rol das não incidências do art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei 8.212/1991. Havendo a exclusão de empregados e dirigentes do plano de previdência complementar privada operado por entidade fechada, ocorre o descumprimento da regra isentiva prevista no art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ASSISTÊNCIA MÉDICA. INCIDÊNCIA. NÃO ABRANGÊNCIA DE TODOS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

Constitui base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores a serem retidos pela empresa das remunerações dos segurados a seu serviço, que devem ser repassados à Previdência Social, para custeio de plano de assistência médica (plano de saúde), que não foram disponibilizados a todos os empregados e dirigentes.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. ASSISTÊNCIA MÉDICA. PLANO DE SAÚDE. EXTENSÃO DA COBERTURA À TOTALIDADE DO EMPREGADOS/FUNCIONÁRIOS. REQUISITO LEGAL ÚNICO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O Plano de Saúde e/ou Assistência Médica concedida pela empresa tem como requisito legal único a necessidade de ser extensivo à totalidade dos empregados e dirigentes, para que não incida contribuições previdenciárias sobre tais verbas. Cabe ao contribuinte o ônus da prova em demonstrar que todos os planos foram ofertados para todos os empregados e dirigentes para evitar discriminação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei

8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”.

RELEVAÇÃO DA MULTA. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

A multa imposta por descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária só poderá ser relevada caso sejam atendidos os requisitos previstos no artigo 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da multa lançada os valores relacionados aos levantamentos “ASB – Alimentação sem PAT” e “PCU – pagamento cooperativa Unimed”.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 336 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (**AI 37.020.460-3**) lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, por infringência ao artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, eis que a Interessada elaborou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações A Previdência Social — GFIP —, referentes ao período de 01/2002 a 10/2006 com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração fls. 32/36, a empresa deixou de informar em GFIP, no período de 01/01/2002 a 31/10/2006, os fatos geradores de contribuições previdenciárias correspondentes a valores pagos a empregados a título de abono salarial, assistência médica, previdência privada e ticket alimentação sem estar amparado pelo Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT, bem como valores pagos a segurados contribuintes individuais (Serviços Prestados Pessoa Física) e segurados empregados em obras realizadas pela Autuada.

Informa também que foram considerados neste auto-de-infração as contribuições devidas pela empresa, como contratante, incidentes sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho (UNIMED).

No Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal autuante descreve cada fato gerador, relacionando-o ao descumprimento de obrigações tributárias principais que perfazem o objeto da NFLD nº 37.020.462-0. Acostou aos autos (fls. 167/180) cópias do relatório fiscal do documento constitutivo do crédito em questão.

Os valores que compõem a penalidade imposta estão discriminados no Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fl.36) e planilhas anexas (fls. 37/41), seguindo o disposto no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e art. 284, II do RPS, aprovado pelo Dec. 3.048/99, totalizando R\$ 33.352,20.

Consta dos autos, às fls.42/43, Informação Fiscal que tem por objetivo comprovar que a Autuada integra um Grupo Econômico de Fato denominado "Sistema FAESA".

Não restaram configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes.

Inconformada com a exigência fiscal, a notificada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 186/249, produzindo as alegações a seguir, em síntese:

1. Preliminarmente, afirma que a NFLD 37.020.462-0, por meio da qual foi constituído o crédito relativo às contribuições também lançadas neste AI é insubsistente, e, por consequência, o presente Auto de Infração também o é. Alega, ainda, a inexistência de grupo econômico, pois, primeiramente, o uso da marca FAESA pelas demais instituições tem por objetivo fortalecer ainda mais o nome utilizado ao longo dos trinta anos.
2. Afirma que não há qualquer relação da UNICAPE com a Sociedade Educacional de Vitória — SEC, sendo que esta não utiliza a marca FAESA, e sim a marca FAESTE, não havendo utilização do mesmo site na internet, e nem mesmo transferência de funcionários entre as empresas. Apenas o que ocorreu foi que parentes dos administradores da UNICAPE também administravam a SEC (FAESTE).
3. A autorização da utilização da marca e de imóveis pelas demais instituições vai ao encontro dos objetivos da FAESA, que é atender à sociedade educando seus cidadãos.
4. Embora o portal da internet seja único, os dados específicos de cada instituição são mantidos em páginas próprias.
5. O fato de as instituições serem administradas por pessoas da mesma família não cria automaticamente um grupo econômico. As instituições têm administrações independentes. Os departamentos financeiros, acadêmicos, contábeis e todos os outros são absolutamente distintos. Além disto, há impossibilidade jurídica na configuração do grupo econômico, pois as instituições não têm finalidade econômica. É impossível existir um grupo de empresas se as instituições não são empresas, e sim associações.

Em relação as questões de mérito, alega a Defendente que:

6. Não pode ser mantido o lançamento sobre o abono, pois o previsto no art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, faz com que a verba seja excluída da incidência de contribuição pelo item 7, da alínea "e", do §9º, da Lei nº 8.212/91. Além disto, os

abonos não são habituais, foram concedidos de maneira esporádica, eventual e transitória.

7. Quanto ao argumento da fiscalização de que seria necessário que lei federal estabelecesse os abonos, nem a Constituição, nem a Lei nº 8.212/91 fazem essa exigência. 8.9. A exclusão da natureza remuneratória advém das próprias convenções que previram o pagamento dos abonos. As convenções coletivas em nosso ordenamento, quando não são contrárias à disposição expressa de lei, ganham força normativa. Esse entendimento já foi manifestado em decisão do Conselho de Recursos Fiscais.
8. Não há incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de ticket alimentação, pois tais rubricas não se enquadram no conceito de salário-de-contribuição previsto no inciso I, do art. 28 da Lei Nº 8.212/91; sendo que o fato de a empresa estar ou não inscrita no PAT não é suficiente para a modificação da natureza do instituto.
9. Ademais, o benefício está previsto em convenção coletiva, que tem força normativa, como rubrica de concessão obrigatória e desprovida de natureza remuneratória.
10. Reforça, ainda, que o entendimento do TST é no sentido de que o ticket alimentação fornecido nos termos de Convenção Coletiva não integra o salário, para todos os efeitos legais, se assim for acordado, e que o próprio Conselho de Recursos da Previdência Social já vem reconhecendo a força normativa das Convenções Coletivas e que nos casos em que o pacto dispõe sobre a natureza de determinada rubrica, tal previsão deve ser respeitada.
11. Mesmo não estando diretamente inscrita no PAT durante todo o período lançado pela fiscalização, a UNICAPE não deixou de fazer parte de amplo programa de alimentação do trabalhador, pois sempre adquiriu os vales de pessoa jurídica diretamente registrada e vinculada ao PAT.
12. Afirma ainda a não incidência de contribuições previdenciária sobre os valores pagos a título de plano de previdência privada e assistência à saúde, pois tais rubricas não se enquadram no conceito de salário-de-contribuição previsto no inciso I, do art. 28 da Lei no 8.212/91, sendo que a própria legislação trabalhista afasta o pagamento de plano de saúde ou previdência privada complementar do conceito de remuneração. A exigência de incidir contribuição apenas sobre a retribuição pelo trabalho tem natureza constitucional (art. 195, inciso I, CF/88).
13. Em relação à previdência privada a natureza remuneratória dos pagamentos decorre da própria Constituição Federal, na redação do art. 202, e também o art. 28, §9º, alíneas 'p' e 'q' da Lei 8.212/91 retiram tais rubricas do campo de incidência da contribuição previdenciária.
14. Assevera que foram disponibilizados a todos os funcionários os planos de previdência e de saúde bastando que fosse feita a opção. A todos era possível escolher ou optar. O benefício abrangia a todos, pois qualquer segurado poderia optar por usufruir do benefício.
15. Em relação à contribuição incidente sobre os serviços prestados por cooperativa de trabalho (UNIMED), questiona a inconstitucionalidade da contribuição contida no inciso IV do artigo 28 da Lei 8.212/91.
16. Não configuração dos crimes previstos no art. 95, "c", da Lei Nº 8.212/91 e no art. 337-A do Código Penal, pois lhe falta o elemento nuclear do tipo "supressão ou redução do tributo decorrente da omissão de informações". Nesse sentido é o

voto do Conselheiro Elias Sampaio Freire, do Conselho de Recursos Fiscais da Previdência Social, no julgamento da NFLD nº 35.553.346-4.

17. Por fim, requer que seja julgada improcedente a presente autuação e, em se ultrapassando o pedido anterior, pede a relevação da multa aplicada, tendo em vista que irá confeccionar as GFIP 's faltantes, exceto nos casos em que não concorda com a interpretação da Fiscalização.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 336 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/10/2006

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias, conforme o art. 32, inciso IV e § 50, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, configura descumprimento de dever jurídico tributário instrumental, sujeito a lavratura de Auto de Infração, com vistas A constituição do crédito tributário, na forma do Art. 113, § 2º, da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional e Art. 33, § 7º, da Lei 8.212/91.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 351 e ss), repisando os argumentos tecidos em sua impugnação, nos seguintes termos, em síntese: (i) inexistência de grupo econômico; (ii) não incidência de contribuição previdenciária sobre abono; (iii) natureza não remuneratória do ticket alimentação; (iv) não incidência de contribuição previdenciária sobre o benefício de plano de saúde e sobre os pagamentos relativos ao plano de previdência; (v) inconstitucionalidade material do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, relativamente a serviços que são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho; (vi) relevação da multa aplicada.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Alegações de inconstitucionalidade.

Em seu recurso, o sujeito passivo suscita diversas questões afetas à inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária.

Contudo, cabe esclarecer que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, com exceção das hipóteses acima, não cabe a este Conselho examinar questões sobre a inconstitucionalidade/legalidade da legislação tributária.

Por fim, registro, a título de esclarecimento, que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

3. Preliminar de inexistência de Grupo Econômico.

Preliminarmente, o sujeito passivo alega a inexistência de existência de grupo econômico entre a recorrente e as seguintes entidades: Associação de Assistência ao Ensino; Fundação de Assistência e Educação; Associação Educacional de Vitória e Sociedade Educacional de Cariacica.

Afirma, ainda, serem frágeis as razões apontadas pela autoridade fiscalizadora, e utilizadas pela 13ª Turma da DRJ/RJOI na decisão prolatada, e que seriam insuficientes a sustentar a existência de grupo econômico para os efeitos da Lei nº 8.212/91.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

Isso porque, o presente lançamento diz respeito ao descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não tendo

sido atribuído qualquer responsabilidade solidária a terceiros, mas tão somente no Processo nº 11962.000394/2007-29 e que diz respeito à obrigação principal correlata, tratando-se, portanto, de matéria alheia ao presente lançamento.

Não cabe, portanto, no presente processo, qualquer exame acerca das alegações sobre a inexistência de Grupo Econômico, pois não houve atribuição de responsabilidade solidária no lançamento em questão e que diz respeito, unicamente, à imputação do descumprimento de obrigação acessória.

Ademais, ainda que assim não o fosse, é incabível ao devedor principal pleitear a exclusão da responsabilidade tributária atribuída a terceiros, eis que estaria a pleitear direito alheio em nome próprio, o que somente seria admissível em caráter excepcional, mediante expressa autorização legal.

Nesse sentido, o art. 18, do CPC/15 é claro ao dispor que “[n]inguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio”, razão pela qual por serem pessoas jurídicas distintas, não poderia o sujeito passivo se insurgir contra a atribuição de responsabilidade solidária a terceira pessoa.

Dessa forma, rejeito a preliminar arguida.

4. Mérito.

Conforme narrado, a lavratura do Auto de Infração ocorreu por infringência ao artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, eis que a Interessada elaborou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações A Previdência Social — GFIP —, referentes ao período de 01/2002 a 10/2006 com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração fls. 32/36, a empresa deixou de informar em GFIP, no período de 01/01/2002 a 31/10/2006, os fatos geradores de contribuições previdenciárias correspondentes a valores pagos a empregados a título de abono salarial, assistência médica, previdência privada e ticket alimentação sem estar amparado pelo Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT, bem como valores pagos a segurados contribuintes individuais (Serviços Prestados Pessoa Física) e segurados empregados em obras realizadas pela Autuada.

Informa também que foram considerados neste auto-de-infração as contribuições devidas pela empresa, como contratante, incidentes sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho (UNIMED).

No Relatório Fiscal, o Auditor Fiscal autuante descreve cada fato gerador, relacionando-o ao descumprimento de obrigações tributárias principais que perfazem o objeto da NFLD nº 37.020.462-0. Acostou aos autos (fls. 167/180) cópias do relatório fiscal do documento constitutivo do crédito em questão.

Pois bem. A Lei nº 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os 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.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Para além do exposto, cabe destacar que esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal. Assim, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Em outras palavras, a sorte do DEBCAD de obrigação acessória, que integra o presente processo, por congruência lógica, deve seguir o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais.

Nesse sentido, o DEBCAD que deu origem à presente acusação fiscal, foi julgado por este Colegiado, na mesma sessão de julgamento:

NFLD/DEBCAD	PROCESSO	PERÍODO
NFLD 37.020.462-0 Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (NFLD 37.020.462-0), em face de UNIA0 CAPIXABA DE ENSINO — UNICAPE e Outros que, conforme Relatório Fiscal, fls. 104/117, refere-se as contribuições dos segurados empregados, às contribuições a cargo da empresa, as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho, destinadas Seguridade Social, bem como as contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos (Terceiros) incidentes sobre as	11962.000394/2007-29	01/01/2002 a 31/10/2006

seguintes rubricas: abonos, ticket alimentação fornecido sem existência de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, diferença de contribuição da empresa, pagamento a cooperativas prestadoras de serviços (UNIMED), previdência privada e plano de saúde pagos aos empregados, retenção de serviços prestados por pessoas físicas e obras realizadas pela notificada. O valor do lançamento é de R\$ 71.728,79, consolidado em 21/03/2007.		
---	--	--

Dessa forma, uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual foram efetuados os lançamentos das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

Contudo, no presente caso, uma situação atípica ocorre.

Isso porque, o sujeito passivo, ora recorrente, não interpôs Recurso Voluntário no Processo nº 11962.000394/2007-29 e que diz respeito à obrigação principal correlata, tendo sido examinado, naqueles autos, apenas o vínculo de solidariedade das empresas ASSOCIAÇÃO DE ASSISTÊNCIA AO ENSINO (e-fls. 660 e ss); FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA E EDUCAÇÃO (e-fls. 674 e ss); ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DE VITÓRIA (e-fls. 679 e ss), por serem as únicas que apresentaram apelo recursal, inclusive não manifestando insurgência expressa quanto ao mérito, afirmando apenas que desconheciam as práticas de administração adotadas pelo devedor principal.

Assim, a discussão de mérito, que não ocorreu naquele processo, transmuda para o presente processo e que diz respeito à obrigação acessória correlata, motivo pelo qual, os argumentos trazidos pelo sujeito passivo serão examinados, o que poderá, por exemplo, ocasionar a redução ou exclusão da multa aplicada, mas que não irá interferir no crédito tributário afeto ao lançamento principal, em razão da situação narrada.

Entendo, pois, que a análise da incidência sobre essas rubricas deve ser feita levando em consideração os elementos que compõem a regra matriz das Contribuições Previdenciárias em questão, que possuem a competência impositiva delimitada no art. 195, I, “a”, da Constituição Federal de 1988, e dizem respeito aos rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Cabe destacar, ainda, que o § 11, do artigo 201, da CF/88, expressamente dispõe que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária são os ganhos habituais incorporados ao salário, e, da mesma forma, seguem os arts. 22 e 28, da Lei nº 8.212/91. A propósito, nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/91 o critério material exige que o valor pago ao empregado ou contribuinte individual tenha como objetivo retribuir um efetivo trabalho prestado.

Ao que se passa a examinar de acordo com as alegações trazidas pelo sujeito passivo.

4.1. Não incidência de contribuição previdenciária sobre abono.

Em relação ao levantamento “ABF - Abono pago em folha”, a fiscalização alega que os abonos concedidos, sobre os quais não incidem contribuições previdenciárias, seriam aqueles que por ditame de lei federal; norma jurídica competente para tal, explicitamente é excluído da remuneração previdenciária. Assim, entende que os abonos previstos nas

Convenções Coletivas de Trabalho, foram concedidos nas datas bases das categorias dos professores e dos auxiliares administrativos, com o objetivo de reposição salarial, motivo pelo qual, de acordo com o art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, tais valores integrariam a remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Em seu recurso, o sujeito passivo alega que os abonos não podem ser considerados como parcelas salariais, tampouco integrar o salário de contribuição.

Pois bem. Preliminarmente, cumpre conceituar o que é salário: é toda contraprestação paga de forma habitual pelos serviços realizados, na relação jurídica que se estabelece entre empregado e empregador, conforme lições de Arnaldo Sussekind e Sérgio Pinto Martins¹.

Decorrem desse conceito três requisitos necessários para que as parcelas pagas ao empregado configurem salário: obrigatoriedade em decorrência da relação jurídica estabelecida, contraprestação pelo serviço prestado e a habitualidade do seu pagamento.

Nesse contexto, reiteradas decisões no âmbito do STJ pacificaram o entendimento de que o abono único concedido pelo empregador, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7 da Lei nº 8.212/91, não poderá compor a base de cálculo das contribuições para a seguridade social, justamente por carecer dos requisitos que configuram a natureza salarial.

Nesse sentido, observa-se que o Item 7 da alínea “e” do Inciso I, do Art. 28 da Lei nº 8.212/91, expressamente afasta da tributação os valores recebidos a título de ganhos eventuais e abonos desvinculados dos salários. Certamente porque abonos e ganhos eventuais não preenchem as características de salário.

A propósito, deve-se destacar que a própria PGFN já se manifestou a respeito do tema por meio do Parecer PGFN/CRJ/n. 2114/2011, no sentido de reconhecer a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça quanto a não incidência da contribuição previdenciária sobre o abono único.

Conforme se depreende do mencionado parecer, esse ‘tem como escopo analisar a viabilidade de ato declaratório (...) que dispensa a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos em relação às demandas/decisões judiciais que fixam o entendimento de que a contribuição previdenciária não incide sobre os valores pagos pelo empregador aos seus empregados a título de abono único concedido por meio de Convenção Coletiva de Trabalho, conforme revisão do art. 28, alínea “e”, item 7, da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991.’”

¹“Como se insere, salário é a retribuição dos serviços prestados pelo empregado, por força do seu contrato de trabalho, sendo devido e pago diretamente pelo empregador que dele se utiliza para a realização dos fins colimados pela empresa; remuneração é a resultante da soma do salário percebido em virtude do contrato de trabalho e dos proventos auferidos de terceiros, habitualmente, pelos serviços executados por força do mesmo contrato. Essa distinção, oriunda dos conceitos legais de remuneração e de salário, é de inquestionável importância para a aplicação das diversas normas jurídicas atinentes às relações de trabalho, inclusive às que tangem à Previdência Social.” (SUSSEKIND, Arnaldo. Instituições do direito do trabalho, v. 1, p. 353.). SÉRGIO PINTO MARTINS, IN Direito do Trabalho, Atlas, 2002 assim descreve salário: “Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho, de modo a satisfazer suas necessidades básicas e de sua família”. “A habitualidade é o elemento preponderante para se saber se o pagamento feito pode ou não ser considerado como salário ou remuneração. O contrato de trabalho é um pacto de trato sucessivo, em que há a continuidade na prestação de serviços e, em consequência, o pagamento habitual dos salários”.

Contudo, no presente caso, entendo que não assiste razão ao recorrente, eis que, pela leitura das Convenções Coletivas constantes nos autos do Processo nº 11962.000394/2007-29 (e-fls. 121, 432, 448), os chamados “abonos”, possuem estreita vinculação com a remuneração, por consistirem em um percentual sobre a remuneração recebida em determinado(s) mês(es). Ademais, estando atrelados à remuneração recebida, dependem, consequentemente, dos dias de trabalho, tanto é que há nos instrumentos de negociação, previsão no sentido de que, nas situações de rescisão, os valores serão proporcionais aos dias de trabalho ou correspondentes no termo rescisório.

Tem-se, pois que a referida verba configura uma remuneração destinada a retribuir o trabalho prestado, sendo que o montante a ser pago corresponde a um percentual do salário nominal. O benefício não foi concedido em valor fixo para todos os empregados, mas está nitidamente atrelado à remuneração recebida pelo empregado. Ou seja, a referida rubrica, pelo próprio ajuste celebrado entre as partes, não está expressamente desvinculada do salário.

Dessa forma, rejeito as alegações do recorrente.

4.2. Natureza não remuneratória do ticket alimentação.

Em relação ao levantamento “**ASB – Alimentação sem PAT**”, a fiscalização alega que a empresa nos anos de 2002 e 2003 não tinha aderido ao programa do Ministério do Trabalho e Emprego, logo o fornecimento de tíquete alimentação, no decorrer do contrato de trabalho, ou pagamento em dinheiro, o que ocorria nas rescisões contratuais, agrediriam frontalmente a legislação em vigor.

O recorrente reitera, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, alegando, sobretudo, a ausência do caráter remuneratório da referida verba, além de argumentar que sempre adquiriu os referidos vales de pessoa jurídica diretamente registrada e vinculada ao PAT.

Pois bem. As importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

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

[...]

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

[...]

c) a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e a Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; (Atualmente Ministério do Trabalho e Emprego MTE, conforme a MP nº 103, de 01/01/03, convertida na Lei nº 10.683, de 28/05/03)

No caso em questão, conforme reiteradas decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, e reconhecidas, inclusive, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, independentemente de a empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados, por não possuir natureza salarial. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

É de se destacar, pois, que o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, bem assim os julgados do STJ que fomentaram sua edição, fazem referência a auxílio-alimentação *in natura*, o que, nos termos da jurisprudência daquela Corte, quer dizer: “alimentação fornecida pela empresa”, ou seja, o pagamento valores pagos em dinheiro não estão abrangidos pelo ato administrativo da PGFN, tampouco pelas decisões emanadas pelo STJ.

No caso dos autos, entendo que a circunstância de que parte da alimentação tenha sido fornecida por meio de tíquete (vale alimentação), não lhe retira a natureza jurídica indenizatória, eis que sua utilização se destina, com exclusividade, à aquisição de alimentos, não podendo lhes ser dada outra destinação.

Tem-se, pois, que o vale refeição decorre do sistema de convênio que possibilita o empregado se alimentar em qualquer estabelecimento conveniado; da mesma forma que o vale alimentação decorre do sistema de convênio que possibilita o empregado adquirir gêneros alimentícios *in natura* em mercados conveniados, como os produtos da cesta básica.

Na prática, o fornecimento de vale alimentação é simplesmente uma forma alternativa de fornecer o alimento *in natura*, tendo, como único diferencial em relação a este, o fato de permitir que o trabalhador escolha o tipo de alimento que pretende consumir.

Entendo, pois, que o auxílio alimentação pago por meio de cartão de alimentação ou de refeição tem os mesmos efeitos do pagamento *in natura*. E por ser considerado parcela paga *in natura*, e, assim, não possuir natureza salarial, não é passível de incidência pela contribuição previdenciária, independentemente da inscrição no PAT.

Ademais, a circunstância de que parte da alimentação foi fornecida por meio de tíquete, não fez parte da motivação utilizada pela fiscalização para o presente lançamento, que se limitou, por sua vez, a discorrer sobre a irregularidade da inscrição da recorrente no PAT, não cabendo ao julgador, portanto, aperfeiçoá-lo.

Nesse sentido, tanto a parcela correspondente ao fornecimento de alimentação *in natura*, como o valor do vale alimentação não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária, motivo pelo qual deve ser reconhecida a improcedência da acusação fiscal, em sua integralidade.

Dessa forma, o fornecimento de alimentação *in natura*, na forma de cestas básicas, tíquete alimentação e refeições, não está sujeito à incidência das contribuições previdenciárias, motivo pelo qual, o levantamento “**ASB – Alimentação sem PAT**” não pode integrar a base de cálculo da multa lançada.

4.3. Não incidência de contribuição previdenciária sobre o benefício de plano de saúde e sobre os pagamentos relativos ao plano de previdência.

Em relação aos levantamentos “**PPS – Previdência Privada Salário e PSS – Plano de Saúde Salário**”, a fiscalização alega que em razão de cláusulas constantes nas Convenções Coletivas de Trabalho, SINPRO/ES e SAAE/ES, a empresa concedeu aos segurados

planos de assistência médica e previdência privada complementar. Entretanto, tal concessão estaria condicionada a uma opção do empregado entre os dois benefícios. Ou seja, o empregado tem direito ou a plano de saúde ou a plano de previdência privada complementar.

Contudo, estabelece o art. 28, §9º, "p" e "q", da Lei nº 8.212, de 1991, que não integram a remuneração para fins de incidência das contribuições previdenciárias, os valores relativos à programa de previdência complementar e assistência médica cuja cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, o que, segundo a fiscalização, não ocorreu no caso concreto.

Isso porque, quanto aos empregados, ao optarem por um dos dois benefícios, resultou que ficaram descobertos do outro benefício pelo qual não optaram; e quanto aos dirigentes da empresa, a fiscalização verificou que os mesmos não foram contemplados com os benefícios da previdência privada complementar e da assistência médica. Assim, também neste aspecto, a fiscalização entende que a empresa descumpriu os parâmetros legais exigidos para a exclusão, dos valores concedidos aos demais segurados, da base de incidência da contribuição previdenciária.

Argumenta o recorrente que colocou os planos à disposição de todos os funcionários e dirigentes, pois a todos era possível escolher/optar pelo plano que melhor lhe conviesse. Entende, pois, que qualquer segurado poderia optar por usufruir o benefício.

Pois bem. Inicialmente, cabe esclarecer que o art. 28, § 9º, alíneas "p" e "q", da Lei nº 8.212, de 1991, **com redação vigente à época do fato gerador**, exclui da incidência das contribuições previdenciárias: (i) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; bem como (ii) 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.

Em relação aos **planos de previdência privada**, por força do art. 202, da Constituição Federal de 1988, do art. 68 da Lei Complementar nº 109/2001 e das diversas leis ordinárias e normas infralegais que regem a matéria no âmbito previdenciário e tributário, cabe pontuar que integram a remuneração e se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária os aportes de contribuições a planos de previdência privada complementar caso não seja comprovado o caráter previdenciário destas contribuições, sobretudo em observância aos seguintes aspectos: (i) no regime fechado a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes; (ii) no caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que não seja caracterizado como instrumento de incentivo ao trabalho nem seja concedido a título de gratificação ou prêmio.

Em outras palavras, nos termos da legislação em vigor, para que os benefícios conferidos a empregados e dirigentes não se sujeitem à incidência de tributos: (i) no caso de planos de benefícios de entidades fechadas, a empresa deverá oferecê-lo à totalidade de seus empregados, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes; e (ii) em se tratando de planos de benefícios de entidades abertas, esses poderão ser oferecidos a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que não seja como instrumento de incentivo ao trabalho e que não tenha relação com a função exercida pelo

beneficiário, eis que flagrantemente, nesse caso, teria características de gratificação ou prêmio, atraindo a incidência tributária.

E, ainda, a esse respeito, a Lei Complementar nº 109/2001, trata expressamente sobre o que se entende por entidades fechadas e abertas de previdência complementar. As **entidades fechadas**, nos termos do art. 31, I e II, da LC nº 109/2001, são aquelas acessíveis, na forma regulamentada pelo órgão regulador e fiscalizador, exclusivamente: (a) aos empregados de uma empresa ou grupo de empresas e aos servidores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, entes denominados patrocinadores; e (b) aos associados ou membros de pessoas jurídicas de caráter profissional, classista ou setorial, denominadas instituidores. Por sua vez, **as entidades abertas**, nos termos do art. 36, da LC nº 109/2001, são constituídas unicamente sob a forma de sociedades anônimas e têm por objetivo instituir e operar planos de benefícios de caráter previdenciário concedidos em forma de renda continuada ou pagamento único, acessíveis a quaisquer pessoas físicas.

No caso dos autos, o recorrente não trouxe qualquer comprovação no sentido de que os planos de benefícios seriam de entidades abertas, ou seja, acessíveis a quaisquer pessoas físicas, mas, ao contrário, as Convenções Coletivas colacionadas pela fiscalização, denotam que os planos de benefícios seriam de entidades fechadas, ou seja, disponível apenas ao grupo de empresas do setor de educação, vinculados aos SINPRO/ES e SAAE/ES.

Também não há nos autos qualquer comprovação no sentido de que os planos de benefícios seriam instituídos por entidades abertas, mas de natureza coletiva, ou seja, com o objetivo garantir benefícios previdenciários a pessoas físicas vinculadas, direta ou indiretamente, a uma pessoa jurídica contratante, nos termos do art. 26, II, da Lei Complementar nº 109/2001, o que, em tese, poderia colaborar com sua pretensão.

Nesse contexto, simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Em outras palavras, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Somasse a isso, o fato de que, ao contrário do que argumentado pelo sujeito passivo, não basta que a assistência médica ou a previdência privada estejam disponíveis à opção de todos os empregados e dirigentes, mas devem, de fato, incluir a todos, única condição para que se exclua do salário de contribuição, nos termos do art. 28, § 9º, "p" e "q", da Lei nº 8.212, de 1991, com redação vigente à época. Isso porque, se a assistência médica ou a previdência privada tem o caráter opcional, com a exclusão do benefício não escolhido, torna-se, portanto, um benefício usufruído apenas por aqueles empregados e dirigentes que assim desejarem, representando vantagem econômica para eles.

Nesse sentido, endosso as seguintes razões de decidir trazidas pelo colegiado *a quo* (DRJ), nos autos do Processo nº 11962.000394/2007-29 e que diz respeito à obrigação principal correlata:

[...] 62. Claro está que, para a aplicação desta norma de isenção, é necessário que estejam presentes todas as condições nela previstas, o que, de fato, não ocorreu. Conforme descrito no Relatório Fiscal, comprovados por alguns documentos carreados aos autos, o empregado da empresa deve fazer opção: ou plano de saúde ou plano de previdência privada. Para o empregado que faz a opção pelo plano de saúde, o plano de previdência privada não está disponível. Portanto, o Plano de Previdência Privada está

restrito aos empregados que não fizeram a opção pelo Plano de Assistência Médica. Não lid que se dizer, portanto, que o Programa de Previdência Complementar esteja disponível a todos os empregados e dirigentes. Da mesma forma, se o empregado faz a opção pelo Programa de Previdência Complementar, ficará automaticamente de fora do plano de assistência médica, que é o convênio da UNIMED. Logo, a cobertura do plano de saúde está restrito aos empregados que não fizeram a opção pelo programa de previdência complementar.

63. Quadra destacar que ao longo da peça de impugnação a Defendente reconhece que os empregados tinham que fazer opção por um dos dois benefícios.

64. É interessante que, para demonstrar que o fato de terem que optar não desvirtua a não incidência das contribuições, a Defendente exemplifica com a situação de um empregado que já tenha um determinado plano de assistência médica, logo ele não estaria obrigado a ficar com dois planos de assistência médica. Entretanto, vamos fazer um raciocínio inverso: e aquele empregado que não tivesse nem plano de assistência médica nem previdência privada complementar próprios. Ele teria direito aos dois benefícios? Pelas diretrizes da Empresa a resposta é uma só: NÃO. Ele teria que optar ou pela previdência privada ou pela assistência médica. Logo os benefícios não estavam disponíveis à totalidade dos empregados.

65. Portanto, conclui-se pelo descumprimento das exigências legais para que os benefícios fossem excluídos da base de cálculo da contribuição social, sendo correto o lançamento de seus valores como salário de contribuição.

Tem-se, pois, que o recorrente, arcando com o ônus do plano de assistência médica ou previdência privada, apenas para aqueles que realizarem a opção, com a consequente exclusão do plano não escolhido, enseja o reconhecimento de que a disponibilização não foi para a totalidade dos empregados e dirigentes e, conseqüentemente, faz um acréscimo indireto à remuneração deles. O fato de a empresa despende um valor a favor do segurado, mesmo que esse valor não se converta em vantagem pecuniária, representa, para o segurado, uma despesa que ele deixa de fazer, sendo conseqüentemente, remuneração indireta.

Dessa forma, rejeito as alegações do recorrente.

4.4. Inconstitucionalidade material do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, relativamente a serviços que são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Em relação ao levantamento “PCU – Pagamento Cooperativa UNIMED”, a fiscalização alega que o contribuinte não recolheu a contribuição de 15% (quinze por cento) incidente sobre serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de que trata o art. 22, IV, da Lei nº 8.212, na redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999.

O recorrente, por sua vez, alega que a contribuição, introduzida pela Lei nº 9.876/99, a qual possui hipótese de incidência e base de cálculo diversas das contribuições previstas no art. 195, I, II e III, do Texto Constitucional, encontrar-se-ia no campo da competência residual da União Federal, pelo que deveria ter sido criada com fundamento no §4º, do art. 195, CF, motivo pelo qual, seria inconstitucional.

Sobre este ponto, entendo que lhe assiste razão.

Isso porque, sobre o tema, o STF reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada no RE 595.838, para o qual firmou a Tese de Repercussão Geral 166:

É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assim, existindo decisão definitiva do STF, submetida à sistemática da repercussão geral, no sentido de ser inconstitucional o fato gerador incidente sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212, de 1991), deve esta Turma reproduzir o conteúdo de tal decisão em seus acórdãos.

Dessa forma, o levantamento “**PCU – Pagamento Cooperativa UNIMED**” não pode integrar a base de cálculo da multa lançada.

4.6. Relevação da multa aplicada.

Por fim, o recorrente requer a relevação da multa aplicada, ancorado nos seguintes argumentos:

[...] Sem dúvida, o dispositivo transcrito veicula circunstância que induz a relevação da multa aplicada. Para isso, no entanto, devem se fazer presentes três requisitos. São eles: i) a primariedade do infrator; ii) a correção da falta até a decisão da autoridade julgadora competente; e iii) a inocorrência de qualquer circunstância agravante.

Observemos, pois, a concorrência dos três pressupostos no presente caso. Quanto primeira e à última hipóteses, a própria fiscalização as atesta. Quanto à primariedade da autuada, fez-se constar no relatório fiscal da infração, verbis:

6. Não existem Autos de Infração lavrados contra o contribuinte em ações fiscais anteriores, logo não há que se falar em reincidência.

Em relação a ausência de agravantes, no item "dispositivos legais da gradação da multa aplicada" do auto de infração, consta a menção ao art. 292, inciso I, do RPS, que indica exatamente a "ausência de situação agravante" [...]

No concernente ao preenchimento do segundo pressuposto, qual seja, a correção da falta cometida até o julgamento administrativo, a conclusão é a mesma. Isso porque em relação a ele, a recorrente tem a informar que está promovendo a retificação das GFIP's apontadas como possuidoras de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, inserindo nos documentos originais as informações identificadas pela fiscalização como faltantes, de modo a torná-los compatíveis com o entendimento da SRF sobre a questão.

A empresa, no entanto, ressalta que não concorda com a interpretação da fiscalização, relativa à incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas apontadas nas NFLD's confeccionadas, razão pela qual o pedido que ora se faz não prejudica a análise dos argumentos lançados, nas respectivas defesas e na presente peça, contra os fundamentos utilizados pelos agentes previdenciários.

Desse modo, presentes os requisitos previstos no § 1º, do art. 291, do regulamento da Previdência Social, a recorrente requer a aplicação da aludida norma, de maneira a relevar a penalidade aplicada e ora questionada.

Pois bem. Esclareço que são três os requisitos fixados no art. 291 do RPS que devem ser cumulativamente atendidos para que se releve a multa fixada: i) pedido e correção da falta dentro do prazo de impugnação; ii) primariedade do infrator; e iii) inexistência de agravante.

A relevação da multa é benefício concedido ao infrator, sendo uma contrapartida oferecida pela legislação previdenciária. Não se trata de uma faculdade da autoridade administrativa, uma vez o infrator atendendo aos requisitos do art. 291, § 1º do RPS, quais

sejam: primariedade do infrator; correção da falta e sem ocorrência de circunstância agravante; surge para a autoridade o dever de relevar a multa.

Contudo, no caso dos autos, o recorrente sequer comprovou que teria corrigido integralmente falta, até o termo final do prazo para a impugnação, não preenchendo, portanto, o requisito para a relevação da multa aplicada.

Dessa forma, uma vez que não houve a comprovação da correção integral da falta dentro do prazo de impugnação, tal fato, por si só, é suficiente para afastar a relevação da penalidade, consoante art. 291, caput e § 1º, do RPS.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir da base de cálculo da multa lançada, os valores consubstanciados nos levantamentos “ASB – Alimentação sem PAT” e “PCU – Pagamento Cooperativa UNIMED”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite