



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

Processo nº 12448.735237/2011-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.995 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS PROFESSORES PÚBLICOS
ATIVOS E INATIVOS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ASSOCIAÇÃO DE PROFISSIONAIS. ENQUADRAMENTO NO CÓDIGO FPAS PELA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELOS ASSOCIADOS.

Para enquadramento no Código FPAS deve-se verificar a atividade desenvolvida pelos profissionais integrantes de associação e não a atividade desta. No caso sob comento, sendo os profissionais de ensino vinculados ao ex-IAPC, deve a sua associação ser enquadrada no código FPAS 566.

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA MEDIANTE TICKETS. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A empresa deve comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, para que não incidam contribuições sociais sobre a alimentação fornecida mediante tickets aos seus empregados.

FORNECIMENTO DE VAGAS DE GARAGEM PRÓXIMO AO ESTABELECIMENTO DO EMPREGADOR. CARÁTER NÃO SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Por não apresentar caráter de salário, o fornecimento de vagas de garagem próximas ao estabelecimento do empregador não está sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

AUXÍLIO CRECHE. FORNECIMENTO PARA EMPREGADOS COM CRIANÇAS ACIMA DE SEIS ANOS DE IDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O pagamento de reembolso de despesas com creche para crianças com mais de seis anos de idade sujeita-se a incidência de contribuições, por desatender a norma que exclui este benefício do salário-de-contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

FALTA DE CITAÇÃO NO ACÓRDÃO RECORRIDO DO CÓDIGO CNAE E DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DO SUJEITO PASSIVO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não estando em discussão o enquadramento da empresa para fins de aplicação da alíquota para o RAT, não há o que se falar em cerceamento ao direito de defesa do sujeito, em razão da falta de menção ao código CNAE e a atividade preponderante do sujeito passivo na decisão recorrida.

INTIMAÇÃO NA PESSOA DOS ADVOGADOS. FALTA DE AMPARO LEGAL.

O pedido de intimação dos representantes das partes não tem amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) afastar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa da decisão recorrida; e II) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir os levantamentos AG1 e AG2.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 12-45.912 de lavra da 13.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro I, que deu provimento parcial a impugnação apresentada para desconstituir os Autos de Infração – AI nº 37.321.012-4 (contribuições patronais para a Seguridade Social) e AI nº 37.321.013-2 (contribuições para outras entidades ou fundos).

De acordo com o relatório fiscal, 35/52, as bases de cálculo, não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, foram obtidas de dados coletados das folhas de pagamento, escrita contábil e outras declarações prestadas pela empresa auditada.

Informa-se que foi lançada diferença de contribuição decorrente de erro no enquadramento da empresa no FPAS, que havia sido lançado no código “523” (alíquota de 2,7%), quando deveria ter sido informado no código “566” (alíquota de 4,5%).

Foram lançadas ainda contribuições relativas ao pagamento de salário indireto, correspondentes às seguintes parcelas:

- a) auxílio creche concedido a beneficiários acima de 6 anos de idade, em contrariedade ao item “s” do § 9º da Lei 8.212/91;
- b) alimentação, em desacordo com o disposto no item “c” do § 9º da Lei 8.212/91 (sem estar inscrita no PAT);e
- c) vagas de garagem privativas colocadas à disposição dos dirigentes ou funcionários no exercício de função representativa.

A DRJ deu provimento parcial à defesa para excluir da apuração fiscal os valores concernentes ao fornecimento de alimentação *in natura* (ver folhas 320/335).

O sujeito passivo interpôs recurso voluntário alegando, em apertada síntese, que:

a) o art. 4.º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 627/1938 não trata de qualquer obrigação das entidades profissionais congêneres, mas sim dos “empregados de estabelecimentos de ensino, educandários e asilos”, o que não é o caso da recorrente, posto que seus filiados não são seus empregados, tampouco, a entidade pode ser enquadrada como estabelecimento de ensino, educandário ou asilo;

b) a Autoridade Fiscal equivoca-se ao enquadrar a recorrente no código FPAS 566 e não no código 523, conforme legislação transcrita na peça defensiva e reproduzida no recurso;

c) comprova a sua adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT desde 2008, conforme declaração prestada mediante a Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, ano-base 2008;

d) o direito à utilização das vagas de garagem é da Associação e não dos usuários, sendo improcedente a tributação sobre essa rubrica, haja vista não se tratar de remuneração;

e) somente foram verificados três casos de ocupação da creche por crianças maiores de seis anos de idade, não se admitindo que esse fato venha a caracterizar desrespeito à legislação;

f) o relator do processo no julgamento de primeira instância sequer identificou o Código CNAE e a atividade preponderante da recorrente, prejudicando o direito de defesa da recorrente.

Ao final, pede o cancelamento das lavraturas e que as intimações sejam feitas na pessoa do seu advogado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Código FPAS

Inicialmente cabe-nos determinar com esteio nos autos qual a atividade desenvolvida pela autuada.

Nos termos do art. 1.º do Estatuto da Entidade:

“Art. 1.º. A APPAI – Associação Beneficente dos Professores Públicos Ativos e Inativos do Estado do Rio de Janeiro é pessoa jurídica de Direito Privado, sem fins lucrativos, representativa de classe, tendo sido criada em 05 de julho de 1986, por iniciativa de professores públicos, com o fito de salvaguardar os interesses imediatos e mediatos das categorias profissionais ligadas à área de educação, bem como de assistir ao servidor público, estando disciplinada pelo presente Estatuto, como norma fundamental, pelo Regimento Interno e pelas demais instruções que forem baixadas por quem de direito, em estrita consonância com a legislação correlata vigente.”

O texto estatutário não deixa dúvidas de que se trata de associação profissional vinculada aos profissionais de ensino que atuam na educação pública no Estado do Rio de Janeiro.

Podemos passar agora a ponderar acerca do correto enquadramento da autuada no Código FPAS, o qual serve para definir para quais entidades e fundos (terceiros) o sujeito passivo está obrigado a contribuir.

Nos termos do anexo II da Instrução Normativa IN – SRP nº 03/2005, alterado pela IN RFB nº 836/2008, o Código FPAS das entidades sindicais ou associativas leva em conta a atividade desenvolvida pelos membros da entidade. Se a atividade é vinculada ao extinto Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes – IAPC o enquadramento se dá no Código FPAS 566, ao revés se a atividade não tem vinculação com o ex-IAPC o Código FPAS correto é 523.

A vinculação ao IAPC era determinada pelo Decreto-Lei nº 627/1938, que em seu art. 4.º tratava dos associados obrigatórios ao Instituto:

Art. 4º São associados obrigatórios do Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes:

os empregados que, sob qualquer forma de remuneração, prestem serviços aos estabelecimentos comerciais em geral, bem como:

(...)

VII. os dos estabelecimentos de ensino, educandários e asilos;

(...)

Verifica-se que as atividades desenvolvidas pelos associados da recorrente, prestação de serviços a estabelecimentos de ensino, os tornaria obrigatoriamente abarcados pelo IAPC, donde se conclui que o enquadramento efetuado pelo fisco no Código FPAS 566 está em consonância com a legislação, não cabendo alteração do que ficou decidido na primeira instância.

Engana-se a recorrente ao afirmar que o FPAS seria determinado pela atividade da entidade, posto que a legislação é clara ao indicar que o enquadramento das entidades sindicais e profissionais decorre da atividade desenvolvida pelos filiados ou associados.

Alimentação

O fisco lançou as contribuições sobre a rubrica denominada alimentação, fundamentando-se no fato da empresa não possuir inscrição no PAT. A empresa assevera que detém inscrição no Programa desde 2008, fato que se comprova mediante a RAIS.

Não devemos dar razão à autuada. Intimada a exhibir o comprovante de adesão ao PAT, a empresa alegou não possuir o documento solicitado para o ano de 2008. Todavia, na impugnação apresentou a RAIS com a declaração de que era optante pelo Programa do Ministério do Trabalho.

Entendemos que a RAIS não é documento hábil a comprovar a inscrição no PAT, parecendo-nos que a declaração de opção na RAIS representa uma inverdade, posto que a adesão não restou comprovada pelo documento próprio.

Andou bem a DRJ, quando exclui da base de cálculo da rubrica alimentação os valores referentes à alimentação fornecida *in natura*. Este entendimento está em perfeita consonância com o posicionamento da própria Administração Tributária, exarada no Ato Declaratório n.º 03, de 20/12/2011, da Procuradoria da Fazenda Nacional, o qual se baseou no Parecer PGFN - CRJ n.º 2.117/2011. Eis o disposto no referido Ato Declaratório:

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL,
*no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, **DECLARA** 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”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Todavia, os valores repassados mediante o ticket alimentação denominado “Visa Vale” devem ser mantidos na base de cálculo dos lançamentos, uma vez que não houve a comprovação de adesão ao PAT.

Vagas de garagem

Foram incluídas nos levantamentos AG1 e AG2 as despesas da empresa com garagem disponibilizada a alguns membros da Associação. As referidas quantias foram consideradas remuneração pelo fisco, em razão da empresa haver informado que as vagas de garagens seriam destinadas apenas aos dirigentes e funcionários no “exercício da função representativa”. Entendeu a auditoria que as vagas eram disponibilizadas apenas a alguns segurados, o que representaria um ganho indireto. A tributação recaiu sobre o valor do aluguel das garagens.

A empresa rebateu esse argumento, argumentando que as garagens eram um direito da entidade e não de seus representantes, os quais utilizavam as vagas no exercício da representação da Associação, jamais podendo assumir esse benefício a natureza remuneratória.

Parece-nos que nesse ponto o fisco foi além do que prevê a regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias. Vale a pena reproduzir o texto do “caput” do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, que define a base de cálculo para os tributos sob enfoque. Vejamos:

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)

A par da determinação legal acima, para que uma verba seja considerada salário-de-contribuição há de ser paga ou creditada para retribuir o trabalho. Nesse sentido, deve ser feita uma diferenciação dos benefícios instituídos pelo empregador visando à contraprestação pelo serviço prestado pelos empregados daqueles que são fornecidos para que o trabalhador não tenha que desfalcocar o seu patrimônio para cumprir o seu contrato laboral. As vagas de garagem, ao nosso sentir, enquadram-se nessa segunda categoria.

A tese recursal apresenta-se mais plausível. O mero fato do benefício ser concedido a parte do quadro funcional, não altera sua natureza jurídica, como quer fazer crer o fisco. Podemos citar como exemplo o fornecimento de transporte com motorista, para que funcionários mais graduados se desloquem de casa para o trabalho, muito comum nas relações de trabalho, não transmuta esse benefício em remuneração, embora nem todos os segurados tenham essa regalia.

Vemos que a motivação adotada pelo fisco para considerar as despesas com vaga de garagem como salário indireto, fundada na ausência de disponibilização a todos os empregados da recorrente, parece-nos carente de substância jurídica.

Deve-se então afastar do lançamento as contribuições decorrentes dos levantamentos AG1 e AG2.

Auxílio creche

Conforme demonstrado no relatório fiscal, foram tomados como salário-de-contribuição os valores pagos pela empresa a título de auxílio creche aos segurados Viviane Gonçalves Baijão, Anderson de Oliveira Falcão e Lisângela Paula da Costa. A verba foi tomada como salário indireto em razão da falta de cumprimento da disposição contida na alínea “s” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, *verbis*:

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

Apontou o fisco fornecimento do benefício para crianças maiores de seis anos de idade. De fato, as certidões de nascimento colacionadas confirmam as afirmações da auditoria. Por outro lado, não deve ser acatada a argumentação da empresa de que não haveria intenção da empresa em fraudar a lei, mas uma ação de caráter beneficente.

Na seara do direito tributário não tem relevância para configuração do fato gerador a motivação do sujeito passivo para prática da situação prevista na lei como suficiente para fazer nascer a obrigação tributária. Vejamos o que diz o Código Tributário Nacional:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Assim, descumprida a norma que exclui o auxílio creche do campo de incidência das contribuições sociais, é legítima a tributação sobre a referida verba.

Do cerceamento ao direito de defesa por falta de referência na decisão a quo do CNAE e da atividade preponderante

Quando o relator do processo na primeira instância tratou da alíquota RAT, ele o fez nos seguintes termos:

“DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO – GILRAT

38. A contribuição em comento está prevista no art. 22 II da Lei 8.212/91 e no art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Já a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, para fins de enquadramento da empresa, encontra-se no anexo V do RPS.

39. Mais uma vez, a impugnante irresigna-se não contra a exação, mas contra o próprio ordenamento legal vigente, ao reclamar que tratando-se de associação profissional que, sumariamente, administra papéis e arquivos digitais, seus funcionários estariam muito distantes de qualquer fato ou ato considerado, tecnicamente, fator ou circunstância de risco.

40. Além disso, não foi questionado, no presente procedimento administrativo, o autoenquadramento da empresa, que, aliás, recai na alíquota mínima, sendo que o lançamento a título de GILRAT incide sobre valores não recolhidos, e pela mesma alíquota.”

Verifica-se que não haveria necessidade de constar no voto condutor do acórdão da DRJ a especificação do código CNAE e da atividade preponderante, posto que a empresa não estava questionando o enquadramento da empresa para fins de aplicação da alíquota RAT.

Como bem afirmou-se naquele voto, a alíquota lançada pelo fisco, no patamar de 1%, corresponde a mesma utilizada pela empresa na sua declaração de GFIP, portanto inexistiu litígio quanto ao enquadramento efetuado pelo sujeito passivo.

Fica afastada, portanto, a suposta ocorrência de cerceamento ao direito de defesa da recorrente por omissão do órgão de primeira instância em listar o código CNAE e a atividade preponderante da empresa.

Intimação dos advogados

Com relação ao requerimento para que seja dada ciência aos patronos da empresa acerca do julgamento presente processo, deve ser indeferido.

O pedido de intimação prévia dos representantes da recorrente para a sustentação oral não tem amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do art. 37 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Entretanto, garante-se à parte a publicação da Pauta de Julgamento no DOU com antecedência de 10 dias e na página da internet do CARF, na forma do art. 55, parágrafo único, do Anexo II, do RICARF, devendo ela acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão respectiva, efetuar a sustentação oral, pessoalmente ou por intermédio de patrono. Porém, repise-se, não há previsão para prévia intimação nominal aos patronos das partes, informando-lhes a data da sessão de julgamento do recurso voluntário.

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa da decisão recorrida e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir os levantamentos AG1 e AG2.

Kleber Ferreira de Araújo