



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13411.001560/2007-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.218 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente CONSERVADORA BRILHANTE LIMPEZA E SERVICO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 30/11/2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

VALORES CONCEDIDOS À TÍTULO DE ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Com esteio no artigo 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/91, c/c a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, as verbas pagas aos segurados empregados a título de auxílio alimentação somente não integrarão a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando concedidas *in natura*, não alcançando, portanto, aquelas fornecidas em pecúnia (espécie).

VALE TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 478.410/SP. SÚMULA CARF Nº 89.

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

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 do lançamento os valores pagos a título de transporte.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

CONSERVADORA BRILHANTE LIMPEZA E SERVICO LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 11-27.367/2009, às e-fls. 1.320/1.336, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, referente às contribuições sociais correspondentes a parte da empresa, dos segurados e aquelas destinadas aos TERCEIROS, em relação ao período de 02/1997 a 11/2006, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 877/909, consubstanciados no DEBCAD nº 37.017.372-4.

Conforme Relatório Fiscal, nesta Notificação foram incluídas as contribuições obtidas a partir de informações contidas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e/ou nas folhas de pagamento.

Informa o Relatório que foram incluídos na base de cálculo valores pagos a título de alimentação, dado que a Notificada só requereu a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) em 15/02/2007, após o período objeto do lançamento, além de ter feito o pagamento em pecúnia, e não em forma de alimentos propriamente ditos.

Também foi desconsiderado pela Fiscalização o desconto pela Notificada do valor referente ao repouso semanal, feito nos salários dos empregados, tendo sido aceitos tais descontos apenas quando o empregado faltou pelo menos cinco dias na semana anterior ao dito repouso.

Foram igualmente incluídos na base de cálculo valores pagos a título de ajuda de custo aos trabalhadores, por não se enquadrarem na hipótese de exclusão da base de cálculo de que trata o art. 28, § 9.º, “g”, da Lei 8.212/91, que exclui apenas ajudas de custo, em parcela única, recebidas exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Recife/PE entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **reconhecendo a decadência dos fatos geradores até a competência 11/2002 com base no artigo 150, § 4º do CTN e declarando improcedente os fatos geradores relativos aos valores pagos a título de repouso semanal remunerado,** conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1.420/1.437, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

c) Seria nulo o lançamento, por ausência de motivação, dado que ao justificar lançamentos diferenciados o agente fiscal o fez fazendo uso dos mesmos exemplos. Na impugnação é citado o caso do segurado Abimael Carlos Bezerra, que na competência OS/2003 consta dos lançamentos FO1, FO2 e FO3;

(...)

e) O pagamento de alimentação aos empregados não poderia ter sido usado como base de cálculo das contribuições, haja vista não ter natureza salarial. O fornecimento de alimentação aos empregados foi causado pelo fato de os mesmos laborarem em dependências de outras empresas, de forma terceirizada, muitas vezes em outros municípios e até outros estados, com dificuldades para o deslocamento dos empregados às suas residências a fim de fazer as indispensáveis refeições. Os alimentos, portanto, foram fornecidos como instrumento de trabalho, e não como utilidade salarial.

Ademais, as despesas com alimentação foram excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo artigo 3.º da Lei 6.321/76, e pelo art. 28, § 9.º, "c", da 8.212/91. Essa exclusão tem natureza de isenção, de natureza declaratória e, portanto, retroativa. Logo, a inscrição da Empresa no PAT tornaria inexigíveis as contribuições lançadas a esse título, até porque o pagamento deu-se também em função de convenções coletivas de trabalho nas quais ficou consignado que tais pagamentos não integram o salário para nenhum fim.

(...)

g) A título de indenização de transporte, a Impugnante forneceu aos seus empregados ajudas de custo, por força de convenção coletiva de trabalho na qual consta expressamente que tais parcelas não integram o salário para nenhum fim, sendo certo que as convenções possuem caráter nonnativo, por força do artigo 61 1 da CLT.

h) Ao invés do afirmado no item 8.5.2. do relatório Fiscal, o empregado Adailson da Cruz Santos consta tanto da folha quanto das GFIP apresentadas da competência O1/2006.

4 i) Não procede a cobrança sobre remunerações da sócia Maria Conceição de Melo Alex, haja vista que todas as contribuições de fato devidas foram recolhidas. Os demais valores sobre os quais não foram recolhidas contribuições são referentes a antecipações de distribuição de lucros, o que se pode notar pela irregularidade tanto de datas quanto dos valores dessas retiradas, sendo certo que sobre a distribuição de lucros não incidem as contribuições ora cobradas.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

DA NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A recorrente alega que não houve nos autos a devida fundamentação e motivação.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Relatório Fiscal”, além do “Discriminativo Analítico de Débito”, “Fundamentos Legais do Débito” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Repito, no Relatório Fiscal foi criado um tópico para cada levantamento explicando integralmente como foi feita a tal separação entre os levantamentos e repetindo os

exemplos: os itens 8. a 8.12, por exemplo, são os do tópico referente ao levantamento FOI, e neles foi explicada integralmente como foi feita a distribuição entre os diversos fatos geradores.

Já os itens 9. a 9.8 são o tópico relativo ao levantamento FO2, e neles também foi explicada integralmente a composição de todos os fatos do período pós-GFIP, e a mesma coisa foi feita nos tópicos referentes aos demais levantamentos.

Devido a isso é que em cada um dos tópicos relativos aos levantamentos FOI (especificamente no item do Relatório 8.5.1), FO2 (item 9.4.1), FO3 (item 10.3.1) e FO4 (item 11.3. 1) é dito que quando as remunerações em folha e em GFIP coincidiram todo o valor foi incluído na base de cálculo do levantamento FO1, e isso foi exemplificado com a remuneração da competência 05/2003 do segurado Abimael Carlos Bezerra (R\$ 261,60).

Não há nenhuma irregularidade nisso: o segurado em questão, para a competência 05/2003, teve sua remuneração incluída apenas no levantamento FOI, como explicado de forma claríssima em todos os pontos em que o mesmo foi citado no Relatório Fiscal.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Portanto, não resta dúvida sobre a validade do presente Auto de Infração, devendo ser afastada a preliminar pleiteada.

MÉRITO

ALIMENTAÇÃO – EM PECÚNIA

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, deixaremos de abordar a legislação de regência ou mesmo adentrar a questão da natureza/conceituação de aludida verba, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, afastando qualquer dúvida quanto ao tema, reconhecendo a sua natureza indenizatória, **conquanto que concedido *in natura*, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, na linha da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho.**

Aliás, com arrimo na jurisprudência uníssona no âmbito do STJ, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o **auxílio alimentação fornecido *in natura*, ainda que não comprovada a inscrição no PAT**, em vista da evidente natureza indenizatória de referida verba,

pacificada no âmbito do Judiciário. 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*.

Na esteira da jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, uma vez reconhecida à natureza indenizatória do Auxílio Alimentação **concedido *in natura***, inclusive com reconhecimento formal da falta de interesse de agir da Procuradoria da Fazenda Nacional (sujeito ativo da relação tributária) nos casos que contemplem referida questão, não se pode cogitar na incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, independentemente da inscrição no PAT, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Por outro lado, relativamente ao auxílio alimentação em pecúnia, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores e, bem assim, deste Colegiado, não reconhece a natureza indenizatória, mormente por não encontrar amparo na legislação de regência, a qual prescreve as hipóteses de não incidência de contribuições previdenciárias.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente 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 da 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) [...]

De fato, observados os requisitos legais, as parcelas concedidas aos segurados empregados a título de alimentação não integram o salário de contribuição.

Entrementes, restando afastada a necessidade de inscrição no PAT, consoante demonstrado alhures, o pressuposto essencial à referida não incidência é que seja concedido *in natura*, como se extrai do artigo 28, § 9º, alínea “c” encimado.

Na hipótese dos autos, a contribuinte forneceu o auxílio alimentação pagos em pecúnia, não se enquadrando, portanto, no permissivo legal acima transcrito, o qual contempla o benefício da não incidência de contribuições previdenciárias somente quando concedido *in natura*.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço da contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, no que tange a alimentação paga em pecúnia, tendo a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agido da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pela recorrente.

VALE TRANSPORTE – EM PECÚNIA

Afirma a Notificada ter fornecido a seus empregados ajuda de custo a título de indenização de transporte, por força de convenção coletiva de trabalho na qual consta expressamente que tais parcelas não integram o salário para nenhum fim.

Vale esclarecer que, apesar de falar em “ajuda de custo”, conforme documentação posta constante dos autos, bem como da própria narrativa da autoridade lançadora, trata-se de “transporte pago em pecúnia”.

Pois bem!

O pedido da recorrente está ampara pela Súmula CARF nº 89, cuja qual versa pela não incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte, mesmo que pago em pecúnia (dinheiro). Veja-se:

Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

A Súmula foi editada para manter consonância com o entendimento do STF, abaixo reproduzido, segundo o qual *"a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transportes, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa"*.

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento.(RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe086 DIVULG 13052010 PUBLIC 14052010 EMENT VOL0240104 PP00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145166)

Neste diapasão, deve ser afastada a incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de transporte.

DO PRÓ-LABORE DA SÓCIA MARIA CONCEIÇÃO

A recorrente alega que as remunerações da sócia Maria Conceição de Melo Alex são referentes à antecipação de distribuição de lucros, mas não vincula tais pagamentos a nenhuma distribuição de lucros.

Note-se que as alegadas irregularidades nas datas e nas quantias pagas aos sócios por si só não descaracterizam o caráter de pró-labore dos valores lançados como base de cálculo, pois regularidade não é requisito para caracterização de pagamento efetuado a contribuinte individual (inclusive sócio) como fato gerador das contribuições lançadas.

Com a impugnação foram trazidas em anexos dezenas de volumes com milhares de cópias de páginas de documentos da autuada, em especial GFIPs, folhas de pagamento e guias de recolhimento, junto com a informação de que nelas se poderia verificar “a perfeita harmonia entre ditos documentos”. Mesmo a Fiscalização tendo discriminado uma a uma as remunerações que entraram na composição de cada base de cálculo mensal, no entanto, a contribuinte não aponta especificamente nenhum erro que pudesse alterar o valor lançado.

Ademais, nas folhas de pagamento anexadas, a descrição da rubrica de pagamento é feita exatamente como “PRO LABORE” (por exemplo, na página 452 do Volume Anexo 16 dos documentos trazidos junto com a impugnação).

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, não sendo suficiente juntar uma massa enorme de documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Além disso, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé¹, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Sendo assim, deve ser mantido incólume o lançamento neste ponto.

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir da base de cálculo os valores pagos a título de transporte em pacúnia, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira