



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

**Processo n°** 13888.004791/2010-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.562 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de abril de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** CICA - CENTRO INDUSTRIAL CIDADE AZUL LTDA E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/08/2009

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

De acordo com o entendimento do STJ, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação, eis que, independente da forma como tal benefício é ofertado, não há como desqualificar o seu caráter indenizatório.

**AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEUS REFLEXOS NO 13º SALÁRIO.**

O STJ, nos autos do REsp 1.230.957, proferiu decisão, submetida à sistemática do art. 543-C do CPC, no sentido de afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, vinculando este Conselho à sua reprodução obrigatória, nos termos do art. 62-A do RICARF. Por conseguinte, tem-se afastados, também, os valores reflexos no 13º salário.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA.**

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios nos termos do art. 135, III, do CTN, deve estar lastreado de elementos probatórios da ocorrência de dolo por parte dos supostos infratores.

A solidariedade passiva deve estar devidamente fundamentada nos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN.

No caso concreto, a autoridade fiscal imputou a responsabilidade solidária aos sócios por vislumbrar a prática de sonegação fiscal, fato que não restou devidamente comprovado, razão pela qual os sócios devem ser afastados do pólo passivo da autuação.

**MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS.**

Tendo em vista a ausência de elementos probatórios apto a qualificar a multa por inexistir fraude, dolo ou má-fé, não merece prosperar a qualificação, razão pela qual deve ser afastada.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da alimentação. Ausente justificadamente conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 14-33.627, fls. 131/148, que julgou improcedente a impugnação ofertada, mantendo incólume o crédito tributário, consubstanciado no AI DEBCAD 37.304.634-0, na qual pretende o recolhimento de contribuições sociais dos trabalhadores segurados empregados, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição em relação ao **vale refeição** concedido aos empregados em 12/2008 e 01/2009 e sobre o **aviso prévio indenizado** e o **13º salário indenizado** pagos na rescisão de contrato de trabalho em 02/2009 e 08/2009, contribuições estas que não foram descontadas da remuneração.

Lavrado no importe de R\$ 1.573,60 (mil quinhentos e setenta e três reais e sessenta centavos), o presente Auto de Infração pretende o recolhimento quanto à rubrica vale-refeição, eis que durante o período 12/2008 a 12/2009, a empresa realizava **pagamento da alimentação feito em pecúnia**.

Ademais, estão incluídos na autuação os valores referentes **ao aviso prévio indenizado e seus reflexos no 13º salário**, nos termos do art. 214, § 9º, V, “f”, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, deixando, portanto, tais rubricas de fazer parte do rol das importâncias que não integram o salário de contribuição, tal como dispõe o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 101/122.

### DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 7ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, DRJ/RPO, prolatou o Acórdão nº 14-33.627, fls. 131/148, a qual julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em sua integralidade, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/12/2008 a 31/08/2009*

*CUSTEIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SEGURADOS EMPREGADOS.*

*A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço e recolher o produto arrecadado.*

*ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.*

*Integram o salário de contribuição os valores relativos à alimentação pagos aos segurados empregados em pecúnia.*

**AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEUS REFLEXOS NO DÉCIMO TERCEIRO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

*Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, os valores pagos a título de aviso prévio indenizado e seus reflexos sobre o décimo terceiro salário.*

**LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.**

*É vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.**

*Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, da Lei nº 4.502/64.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 154/175, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. O benefício concedido aos funcionários na forma de Vale Alimentação é utilizável exclusivamente para compra de alimentos, não podendo ser sacado em dinheiro. A empresa está devidamente cadastrada no PAT sob o nº 080029457. Ademais, a sua não inscrição no PAT não muda o tipo de benefício, o que poderia ocasionar apenas uma infração administrativa.
2. O aviso prévio indenizado não foi suprimido do art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91, razão pela está fora do alcance da contribuição previdenciária, seguindo a lógica de que consiste numa indenização pela dispensa imediata, e não uma contraprestação por trabalho. Seus reflexos aplicam-se ao 13º salário indenizado.
3. Não se vislumbra hipótese de sonegação, eis que não houve qualquer intuito fraudulento, assim como a empresa realizou todos os procedimentos nos ditames da lei. Se não houve a entrega devida de documentos ou informações, tais condutas possuem enquadramento específico a ensejar multa.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

**DA TEMPESTIVIDADE**

Conforme documentos de fl. 184, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

**DO CONHECIMENTO EX OFFICIO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA**

Primeiramente, cabe discorrer acerca da possibilidade do reconhecimento de ofício a qualquer tempo, por parte do julgador, de questões afetas à ordem pública, independentemente de eventual suscitação por parte do Recorrente.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, como órgão máximo julgador dos processos administrativos fiscais na esfera federal, tem por fim precípua o controle da legalidade dos atos administrativos praticados pelos agentes fiscalizadores e demais servidores públicos integrantes da Administração Tributária.

Decorrência lógica é o dever da Administração de anular os atos por ela praticados quando verificados vícios de legalidade, conforme o comando emanado do art. 53 da Lei nº 9.784/99, o qual regula os processos administrativos federais, assim dispondo:

*Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.*

Vê-se que não se trata de uma faculdade da Administração, mas sim imperativo categórico que prevalecerá sempre que a legalidade for afrontada, independentemente de alegação dos sujeitos envolvidos ou instância processual. Isso porque o que se pretende salvaguardar, no caso em lide, transcende os interesses de determinado contribuinte para alcançar o interesse do Estado e da sociedade.

Cuida-se, pois, de questões de ordem pública, nas quais se pretende proteger bem jurídico reconhecidamente valioso para o Estado Democrático de Direito.

Por tal razão é que este Conselho deve apreciar todas as questões de ordem pública, a qualquer tempo, ainda que não suscitadas no processo, a fim de preservar sua finalidade precípua de controlar a legalidade dos atos administrativos.

Tal comando é corroborado, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme julgados, cujas ementas a seguir são transcritas:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Exercício: 2001*

*NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.*

*De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência.*

*A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, **atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.***

*Recurso especial negado.*

*(CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. 2ª Turma. Processo nº 10183.005264/200525. Acórdão nº 9202002.904. Sessão de 12 de setembro de 2013. Conselheiro Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996*

*MULTA DE OFÍCIO – CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSO POR LIMINAR – MATÉRIA SUMULADA – **MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA** – PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.*

***O Conselho de Contribuintes tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública, principalmente quando se trata de matéria sumulada.***

*(CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma. Processo nº 10880.003243/9746. Acórdão nº 9101001.497. Sessão de 25 de outubro de 2012. Conselheiro Relator João Carlos Lima Júnior)*

Com efeito, o entendimento da Câmara Superior deste Conselho também se alastra aos julgados proferidos pelas Seções de Julgamento que o integra, *in verbis*:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2001*

*Ementa: DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN.*

*Por ser matéria de ordem pública, a decadência pode ser declarada a qualquer tempo, inclusive de ofício. Todavia, tratando-se de tributos sujeitos ao pagamento por homologação, inexistindo pagamentos nos períodos lançados deve ser observado o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.*

*(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Processo nº 18471.002199/2005-42. Acórdão nº 1302-001.014. Sessão de 08 de novembro de 2012. Conselheiro Relator Luiz Tadeu Matosinho Machado)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010*

*DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.*

*No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, utiliza-se a sistemática prevista no inciso I, do art. 173, do CTN. A constituição do crédito tributário se deu por meio da lavratura do auto de infração e não respeito o prazo quinquenal legal. Como se trata de matéria de ordem pública, a decadência deve ser reconhecida de ofício.*

*(...)*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Processo nº 10530.723471/2011-16. Acórdão nº 2201-002.130. Sessão de 15 de maio de 2013. Conselheiro Relator Eduardo Tadeu Farah)*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/11/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004*

*(...)*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. PENALIDADES. RETROATIVIDADE*

*BENIGNA APLICADA EX OFFICIO. GARANTIA CONSTITUCIONAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.*

*A lei tributária posterior à ocorrência da infração, que for mais benéfica em relação à penalidade imputada ao contribuinte, deverá ser aplicada retroativamente sobre atos não definitivamente julgados e, por se tratar de garantia constitucional, pode ser suscitada ex officio pelo julgador, em razão de tratar-se de matéria de ordem pública.*

*(CARF. 3ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária. Processo nº 19515.000716/2005-58. Acórdão nº 3402-002.238. Sessão de 24 de outubro de 2013. Conselheiro Relator João Carlos Cassuli Junior)*

Portanto, a legalidade dos atos administrativos dos agentes fiscalizadores, precipuamente no que tange ao lançamento, devem ser apreciadas de ofício e a qualquer tempo pelo julgador, por tratar de matéria afeta a ordem pública.

**ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA**

A partir da competência 11/2008, foi realizado o pagamento em pecúnia a título de alimentação, razão pela qual merece serem feitas as seguintes considerações.

É cediço que o salário-de-contribuição é constituído apenas por verbas remuneratórias, aquelas contraprestacionais aos serviços prestados pelos segurados, excluindo-se, portanto, as de caráter ressarcitório e indenizatório. Neste sentido, Wladimir Martinez aduz:

*Integram-no a remuneração e os ganhos habituais. Portanto, óbice respeitável à determinação das rubricas consiste em desvendar o conceito trabalhista de remuneração e seus institutos paralelos, indenização e ressarcimento de despesas.*

*Fundamentalmente, repete-se, a remuneração, nela contidos principalmente o salário e os desembolsos decorrentes de conquistas sociais. Restam excluídas importâncias ressarcitórias de gastos feitos pelo trabalhador em razão da prestação de serviços e as indenizatórias. (MARTINEZ. Wladimir Novaes. Curso de Direito Previdenciário. 4ª Edição. São Paulo: LTr, 2011. p. 482)*

É por ser de natureza nitidamente indenizatória, que o art. 28, § 9º, “c”, da Lei nº. 8.212/91 traz em sua redação que não integrará o salário de contribuição a parcela in natura recebida nos termos do PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador.

**Art. 28. (...)**

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

*(...)*

*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;*

A referida norma reproduziu o já disposto na Lei nº. 6.321/76, em seu art. 3º:

*Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura , pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.*

Apesar de constar a vinculação às condições legais específicas ao Programa de Alimentação do Trabalhador, é certo que não há possibilidade de sua natureza jurídica ser alterada em razão de como é feito o seu pagamento, sendo *in natura*, em cartão eletrônico, ticket ou pecúnia. Qualquer que seja o modo, não há como desnaturar o caráter indenizatório de um benefício que, em sua essência, nada mais é do que uma antecipação ao trabalhador para utilização efetiva em despesas de alimentação que garanta o seu sustento e fiel cumprimento de suas atividades dispostas no contrato de trabalho.

Conquanto, independentemente da forma como esse benefício é antecipado ao empregado, não há hipótese que possa qualificá-lo como natureza salarial eis que é patente a sua natureza ressarcitória de despesas inerentes a execução do trabalho, e de modo algum caracterizado como prestação remuneratória.

É neste sentido que, embora o Superior Tribunal de Justiça já tenha adotado posicionamento diverso, este foi alterado em razão de entendimento do Supremo Tribunal Federal, pacificando a jurisprudência da Corte Superior, em sede de Embargos de Divergência acerca de situação análoga, a saber, os valores pagos em pecúnia a título de transporte. Tal posicionamento foi assim ementado:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, A, DA CF/88. TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.*

**1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária, mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.**

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

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

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

5. É que: (a) "o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho" (REsp 1.180.562/RJ, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 17/08/2010, DJe 26/08/2010); (b) o entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que pago o benefício de que se cuida em moeda, não afeta o seu caráter não salarial; (c) 'o Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (...), concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória'; (d) **"a remuneração para o trabalho não se confunde com o conceito de salário, seja direto (em moeda), seja indireto (in natura). Suas causas não são remuneratórias, ou seja, não representam contraprestações, ainda que em bens ou serviços, do trabalho, por mútuo consenso das partes. As vantagens atribuídas aos beneficiários, longe de tipificarem compensações pelo trabalho realizado, são concedidas no interesse e de acordo com as conveniências do empregador. (...) Os benefícios do trabalhador, que não correspondem a contraprestações sinalagmáticas da relação existente entre ele e a empresa não representam remuneração do trabalho, circunstância que nos reconduz à proposição, acima formulada, de que não integram a base de cálculo in concreto das contribuições previdenciárias".** (CARRAZZA, Roque Antônio. fls. 2583/2585, e-STJ).

6. Recurso especial provido.

(STJ. 1.185.685 – SP 2010/0049461-6, Relator: Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Data de Julgamento: 16/12/2010, 1ª TURMA, Data de Publicação: DJe 10/05/2011) (grifos acrescidos)

Por oportuno, colaciona-se o precedente jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, utilizada como parâmetro para uniformização da jurisprudência pátria no que toca às verbas indenizatórias e a questão da utilização da impossibilidade de relativização do curso legal da moeda:

**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.*

*(STF. RE 478410/SP, Relator: Ministro EROS GRAU, Data de Julgamento: 10/03/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe 14/05/2010) (grifos acrescentados)*

Declarada inconstitucional pela Corte Suprema a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte, é prudente o posicionamento da Corte Superior na aplicação análoga a alimentação em pecúnia, por tratarem-se de verbas ofertadas ao empregador em caráter estritamente indenizatório, valor que o pago para execução do seu trabalho e não em razão dele.

De outra sorte, o Tribunal Superior do Trabalho – TST, também adota a posição de a verba a título de alimentação paga em pecúnia é também indenizatória, para tanto, veja-se os precedentes abaixo:

*AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ACORDO JUDICIAL. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA DA VERBA. PAGAMENTO EM PECÚNIA. 1. A jurisprudência deste Tribunal Superior é no sentido de que não tem o condão de alterar a natureza jurídica indenizatória do auxílio-alimentação o fato de a parcela ser paga em pecúnia, uma vez que o pagamento decorre do descumprimento de obrigação de fazer, gerando a obrigação de indenizar. Precedentes. 2. Não há de se falar em contribuição previdenciária em relação ao valor recebido a título de indenização de alimentação, porque seu pagamento destina-se a viabilizar o trabalho do empregado, e não a retribuí-lo pelo serviço prestado. Precedentes. 3. Recurso que não logra demonstrar a incorreção ou o desacerto do*

*despacho negativo de admissibilidade do recurso de revista. Agravo de instrumento a que se nega provimento. ( TST-AIRR - 43340-34.2007.5.02.0077 , Relator Juiz Convocado: Flavio Portinho Sirangelo, Data de Julgamento: 09/05/2012, 5ª Turma, Data de Publicação: 18/05/2012)*

\*\*\*\*\*

*RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-ALIMENTAÇÃO. ACORDO JUDICIAL. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. Esta Corte Superior tem perfilhado entendimento no sentido de que o pagamento da parcela auxílio-alimentação em pecúnia, no acordo judicial, decorre do descumprimento de obrigação de fazer, que se resolve em obrigação de indenizar, o que não desnatura sua natureza jurídica indenizatória. Assim, nos termos do artigo 28, § 9º, -c-, da Lei 8.212/91, não há incidência de contribuição previdenciária sobre tal parcela. Precedentes do TST. Recurso de revista conhecido e provido." (TST-RR-2200-80.2009.5.15.0079, Relator Ministro Guilherme Augusto Caputo Bastos, Data 2ª Turma, DEJT 21.10.2011)*

\*\*\*\*\*

*ACORDO JUDICIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA. A parcela denominada -vale-alimentação- recebida em acordo judicial não integra o salário-de-contribuição. Assim é porque o recebimento da referida parcela em pecúnia ocorreu para compensar o não recebimento durante o contrato de trabalho, hipótese que não altera sua natureza jurídica que é indenizatória. Recurso de Revista de que não se conhece." (TST-RR-4300-76.2008.5.15.0003, Relator Ministro João Batista Brito Pereira, 5ª Turma, DEJT 26.8.2011)*

\*\*\*\*\*

*RECURSO DE REVISTA. CESTA BÁSICA. NATUREZA JURÍDICA. ACORDO HOMOLOGADO NA JUSTIÇA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. O recebimento da -cesta básica- em pecúnia, em razão da homologação de acordo judicial, não tem o condão de transmutar a natureza do auxílio-alimentação para salarial. Incidência da Súmula 333 do TST e do § 4º do art. 896 da CLT. Recurso de revista não conhecido." (TST-RR-15100-39.2006.5.15.0067, Relator Ministro Augusto César Leite de Carvalho, 6ª Turma, DEJT 19.4.2011)*

\*\*\*\*\*

*RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ACORDO JUDICIAL. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA DA VERBA. PAGAMENTO EM PECÚNIA. 1. A jurisprudência deste Tribunal Superior é no sentido de que não tem o condão de alterar a natureza jurídica indenizatória do auxílio-alimentação o fato de a parcela ser paga em pecúnia, uma vez que o pagamento decorre do descumprimento de obrigação de fazer, gerando a obrigação de indenizar. Precedentes. 2. Não há de se*

*falar em contribuição previdenciária em relação ao valor recebido a título de indenização de alimentação, porque seu pagamento destina-se a viabilizar o trabalho do empregado, e não a retribuí-lo pelo serviço prestado. Precedentes. 3. Incólumes os dispositivos legais apontados na revista e superada a divergência jurisprudencial, nos termos da Súmula n.º 333 do TST e do art. 896, § 4.º, da CLT. Recurso de revista não conhecido." (TST-RR-26000-49.2006.5.15.0013, Relator Juiz Convocado Flavio Portinho Sirangelo, 7ª Turma, DEJT 15.10.2010)*

Na esteira do raciocínio esposado, destaque-se julgado deste Conselho, 2ª Seção, Processo nº. 35.301.000131/2007-61. Recurso Voluntário nº. 244.766. Acórdão nº. 2301-01.396 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 28 de abril de 2010. Apesar de se referir ao transporte em pecúnia, traz em sua ementa, relevante lição a ser aplicada, a de que o benefício, em favor do empregado, é ofertado para a execução do trabalho, logo o pagamento realizado pela empresa não constitui fato gerador de contribuição social previdenciária e, por conseguinte, não há que se falar em descumprimento de obrigação tributária acessória.

Por fim, destaque-se que na sessão de 20 de setembro de 2012, esta 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do processo 10680.720790/2010-75, que resultou no acórdão 2403-001.629, julgou pela não incidência de contribuição previdenciária no caso de alimentação paga *in pecúnia*, *in verbis*:

*ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares: por unanimidade de votos reconhecer a decadência parcial em relação ao período compreendido entre 01/2005 a 03/2005, nos termos do art. 150, parágrafo 4 do CTN. No mérito: I) Por unanimidade de votos, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos a título de "Vale Transporte em pecúnia", "Alimento em pecúnia", "Cesta Básica in natura"; II) por maioria de votos determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9/4430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Leôncio Nobre de Medeiros da questão da multa.*

*Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Leôncio Nobre Medeiros.*

Partindo, então, das premissas presentemente discutidas, não sobejam dúvidas quanto à impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos em pecúnia a título de alimentação, razão pela qual a autuação em epígrafe, deve ser anulada.

### **AVISO PRÉVIO INDENIZADO**

Acerca do aviso prévio indenizado, o STJ prolatou acórdão nos autos do REsp 1.230.957, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, no sentido de afastar a

incidência da contribuição previdenciária sobre tal rubrica, conforme trecho da ementa pertinente à matéria:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.*

(...)

## *2.2 Aviso prévio indenizado.*

*A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, **não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.** Ressalte-se que, “se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por se ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba” (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma. Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).*

*A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.*

*Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.*

(STJ. REsp 1.230.957/RS. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 18.03.2014)

A decisão supramencionada foi proferida em sede de Recurso Repetitivo, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, o que enseja, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho, a sua reprodução obrigatória.

Afasta-se, pois, a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, e por conseguinte, os seus reflexos no 13ª salário, também objeto da presente autuação.

### **DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS E DA MULTA QUALIFICADA**

Em razão dos fatos narrados no relatório, a autoridade fiscal caracterizou a prática de sonegação fiscal, conforme art. 71, I, da Lei nº 4.502/64, imputando, conseqüentemente, a responsabilidade solidária aos sócios, fundamentando-se no art. 135 do CTN, assim como a exasperação da multa em três vezes, nos termos do art. 292, inciso II do RPS. Por tal razão ambas as situações serão tratadas conjuntamente.

Primeiramente, cabe verificar a ocorrência da prática de sonegação fiscal, conforme configurado pela autoridade fiscal:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

Da leitura do enunciado normativo, verifica-se que, para a caracterização da prática de sonegação por parte da empresa, é imprescindível o dolo, o qual deve estar devidamente comprovado nos autos do processo em epígrafe, segundo a melhor doutrina (NEDER, Marcos Vinicius; SANTI, Eurico Martins de; FERRAGUT, Maria Rita. coord. *A prova no processo tributário*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 311), *in verbis*:

*No momento em que a fiscalização verifica que o contribuinte cometeu um ato ilícito de descumprimento de obrigação principal ou acessória no âmbito fiscal federal, é necessário que reste demonstrado não só o descumprimento da obrigação, como também o cometimento do ato fraudulento, se ocorrido.*

(...)

*Entretanto, dentro de um Estado Democrático de Direito, não se pode permitir a caracterização de ato fraudulento senão baseada em parâmetros legais e com a devida demonstração dos fatos que se pretende assim qualificar.*

*A demonstração do ato fraudulento não se dá por outro meio senão pela prova a ser produzida pela fiscalização.*

Portanto, segundo o auditor, os motivos que culminaram na caracterização da prática de sonegação podem ser assim sintetizados: a empresa é (1) devedora contumaz das

contribuições previdenciárias, (2) negligente quanto às orientações da GFIP, (3) resistente em apresentar a escrituração contábil e (4) omissa em prestar esclarecimentos. Entretanto, algumas considerações fazem-se imperiosas.

O inadimplemento de contribuições previdenciárias não resulta por si só em ato fraudulento, mas sim, descumprimento de obrigação principal de pagar, apenas, que pode ter como origem diversos fatores, lícitos ou ilícitos.

A própria autoridade fiscal relata que houve declaração dos segurados da empresa em GFIP, sendo posteriormente substituída por outra onde constava um único empregado. Assim, quanto ao item (2), tal fato denota que a empresa não possuía o objetivo de omitir informações, ante o equívoco do envio de mais de uma GFIP para a mesma competência, caracterizando sim imperícia do agente que realizou a declaração, elemento integrante da culpa, conforme o art. 18, II do Código Penal Brasileiro, ou seja, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.

Quanto aos itens (3) e (4), tais atos constituem descumprimento de obrigação acessória, devidamente previsto em lei, razão pela qual, a sua ocorrência culmina na imputação de multa em autuação própria, afastando, assim, eventual duplicidade na aplicação de penalidades.

Ademais, veja-se que a norma é categórica quanto à necessária presença de dolo para a efetiva configuração da ocorrência de dolo, o que não ocorreu no caso em tela, mas sim culpa.

É neste mesmo sentido que o art. 135 do CTN, fundamento legal indicado pela autoridade fiscal para imputação da responsabilidade solidária dos sócios, prevê a imprescindibilidade de que o ato ilegal ou exorbitante dos limites contratuais ou estatutários resulte no surgimento de obrigações tributárias, fazendo-se necessário, pois, que haja a demonstração de culpa subjetiva ou dolo do agente, *in verbis*:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

Isso porque o simples fato do sócio exercer a gerência da empresa, por si só, não constitui elemento suficiente à imputação de responsabilidade pretendida pela autoridade fiscal, em que pese o art. 135 do CTN trazer a previsão de responsabilidade pessoal, hipótese em que ocorreria a substituição do pólo passivo pelo sócio comprovadamente infrator. Não é outro o posicionamento da jurisprudência.

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ – EXERCÍCIO: 2000*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – Sujeição passiva indireta que se afasta eis que não foram reunidos nos autos elementos capazes de aferir, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, que o integrante do quadro societário da empresa à*

*época da ocorrência dos fatos agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (...)*

*(Primeiro Conselho dos Contribuintes. Quinta Câmara. Processo nº 10508.000642/2005-74. Acórdão nº 105-16.463. Sessão de 23 de maio de 2007. Conselheiro Relator Wilson Fernandes Guimarães)*

A possibilidade da imputação da responsabilidade solidária, por sua vez, só encontraria amparo acaso houvesse a cumulação dos arts. 124 e 135 do CTN, pois, tendo em vista este último tratar-se de responsabilidade por substituição, em decorrência da exigência de personalidade na prática dos atos, o art. 124 dispõem acerca daqueles que possuam interesse comum na situação que constitui o fato gerador. A jurisprudência é vasta neste sentido.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2004, 2005 (...)*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.*

*Nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do Código Tributário Nacional, respondem solidariamente pelas obrigações tributárias da sociedade, os sócios e administradores que agem com infração à lei e ao Contrato Social pois tem interesse direto e comum na situação que constitui o fato gerador.*

*(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial. Processo nº 16004.001329/2008-53. Acórdão nº 180300.824. Sessão de 23 de fevereiro de 2011. Conselheiro Relator Walter Adolfo Maresch)*

*(...) ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.*

*Configurado o interesse comum nas situações que constituem o fato gerador dos tributos, pela prova de existência de identificação entre o responsável solidário e a contribuinte, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, I, c/c art. 135, III, ambos do CTN.*

*(CARF. 1ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária. Processo nº 10660.001639/2009-39. Acórdão nº 1101-000.996. Sessão de 5 de novembro de 2013. Conselheira Relatora Mônica Sionara Schpallir Calijuri)*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 02/07/1999 a 09/08/1999 (...)*

*RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ilícitos societários graves praticados pelo administrador serão, em*

*princípio, hábeis a modificar a configuração do pólo passivo da relação jurídica tributária, que além de praticado com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social, ou aos estatutos, agrida o interesse e finalidades da sociedade. Na regra geral, é ilícito societário grave o praticado em nome da pessoa jurídica, mas no interesse pessoal do próprio agente administrador. Entretanto, há casos em que tanto o administrador que agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, quanto a empresa se beneficiam, conjuntamente, da situação relacionada à infração tributária praticada. Nesse caso, a base legal para a responsabilidade não está apenas no art. 135, III, do CTN; o administrador responderá conjuntamente com a empresa pelo crédito tributário lançado, tributo e penalidade administrativa tributária, compatibilizando-se neste a caso a norma antes citada com a prevista no art. 124, I, do CTN, tendo em conta o interesse comum e o benefício de ambos com os resultados pretendidos indevidamente. (...)*

*(Terceiro Conselho dos Contribuintes. Terceira Câmara. Processo nº 12466.003632/2004-79. Acórdão nº 303-34.941. Sessão de 4 de dezembro de 2007. Conselheiro Relator Zenaldo Loibman)*

Tendo em vista a insuficiência de fundamentação legal e a ausência de provas de dolo quanto à prática de sonegação, não subsistem razões para a manutenção da imputação da responsabilidade tributária aos sócios, razão pela qual eles devem ser afastados do pólo passivo da presente demanda administrativa.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, voto pelo provimento do Recurso Voluntário.

Marcelo Magalhães Peixoto.