



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.005025/2008-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-010.283 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 7 de março de 2023  
**Recorrente** S L SERVIÇOS EMPRESARIAIS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

AJUDA DE CUSTO REITERADA. INCIDÊNCIA. É devida a contribuição sobre a ajuda de custo paga de forma reiterada aos empregados.

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE FUNDAMENTOS. Meras alegações, sem nenhuma comprovação, não têm o condão de derribar Auto de Infração que foi lavrado com embasamento nos documentos apresentados pela empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle e Joao Mauricio Vital (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD n.º 37.205.288-6), no valor total de R\$ 4.210,36, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados (parte dos Terceiros - Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE). A lavratura ocorreu em 12/11/2008 e o débito refere-se às competências 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal informa que são fatos geradores das contribuições lançadas os pagamentos feitos pela empresa a seus empregados no período de 01/2004 a 12/2004 a título de ajuda de custo, cujos valores foram extraídos da folhas de pagamento elaboradas pela autuada.

Segundo a Auditora Fiscal, esses fatos geradores deixaram de ser informados em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social, motivo pelo qual o sujeito passivo não teve o benefício da redução da multa de mora previsto no artigo 35 § 4º da Lei 8.212/91, além de ter sido autuado (AI DEBCAD 37.205.285-1).

A empresa apresentou IMPUGNAÇÃO alegando, em síntese, que:

*a) O Relatório Fiscal não demonstra a origem das diferenças entre os valores efetivamente recolhidos e os valores supostamente devidos. A afirmação de forma unilateral e genérica de que a Notificada deixou de recolher valores devidos à Previdência Social sem, contudo, demonstrar a origem e a natureza da contribuição, impede a perfeita identificação da obrigação inadimplida, fere o princípio da legalidade e cerceia o direito à ampla defesa do contribuinte.*

*b) Os diretores da Notificada e de sua Controlada foram apontados nos relatórios CORESP e VÍNCULOS como corresponsáveis pelo lançamento em apreço de forma indevida, já que, segundo o Código Tributário Nacional e a Lei das Sociedades Anônimas, isto só seria permitido se estivesse provado, mediante apuração em procedimento fiscal, que os referidos praticaram condutas ensejadoras da tributação em comento, e que o fizeram com culpa ou dolo, o que não restou demonstrado. Além disso, tais diretores não foram cientificados da lavratura do presente Auto de Infração, sendo este, portanto, nulo de pleno direito em relação aos mesmos.*

*c) A título de ajuda de custo, foram efetuados pagamentos em decorrência das despesas adicionais dos trabalhadores na capital de São Paulo, com natureza própria de reembolso de despesas, não se caracterizando remuneração para qualquer finalidade especialmente para integrar a base de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.*

*Requer a exclusão dos diretores da condição de corresponsáveis pelo débito e a declaração de nulidade do lançamento.*

A DRJ Ribeirão Preto, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

Não há no lançamento, como alegado, nenhuma afirmação genérica de falta de recolhimentos à Previdência Social, tampouco foram omitidas, como quer a defesa, a origem e a natureza das contribuições lançadas.

O Relatório Fiscal (fls. 22 a 24) explica que as contribuições são devidas pela empresa e destinadas aos Terceiros e que sua origem está no pagamento de valores a seus empregados - a título de ajuda de custo; informa o período em que ocorreram os fatos geradores

(01/2004 a 12/2004) e descreve os documentos em que estes dados foram colhidos (folhas de pagamento elaboradas pelo contribuinte). A Auditora Fiscal esclarece ainda que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos relativamente às contribuições lançadas.

Mas não é só. O Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 4 e 5) traz, mês a mês, as bases de cálculo e as alíquotas utilizadas e o Relatório de Lançamentos (fls. 9 a 11) discrimina os nomes dos empregados que receberam ajuda de custo e seus valores. O Anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD explicita a legislação que deu suporte ao lançamento relativamente à contribuição, aos juros e à multa aplicada.

Portanto, não há como se falar aqui em desrespeito ao princípio da legalidade ou em falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

Quanto ao fato de estarem os diretores da empresa e de sua controlada relacionados nos Relatórios de Vínculos e de Representantes Legais, equivoca-se a impugnante ao concluir que isso teria o intuito de atribuir-lhes responsabilidade tributária. Tais Relatórios têm natureza meramente informativa e, por isso mesmo, não houve a cientificação dessas pessoas do presente lançamento, nem a abertura de prazo para que pudessem apresentar defesa.

Como estão corretamente identificados como representantes legais, e não como sujeitos passivos, não há porque aceitar sua requerida exclusão.

Em relação aos argumentos da impugnante de que as quantias pagas a seus empregados a título de ajuda de custo seriam, na verdade, reembolso de despesas, não há como aceitá-los, principalmente tendo em vista o quanto disposto no Decreto 70.235.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração aduz que a classificação das verbas pagas como ajuda de custo foi feita pelo próprio contribuinte nas folhas de pagamento que apresentou à fiscalização e, apesar da impugnação alegar que se trata de reembolso de despesas, não carrou aos autos nenhuma prova disto. Meras alegações, sem nenhuma comprovação, não têm o condão de derrubar Auto de Infração que foi lavrado com embasamento nos documentos apresentados pela empresa.

Tratando-se de ajuda de custo, só não se enquadraria no conceito de salário de contribuição se satisfeitos os requisitos previstos no artigo 28, parágrafo 9º, alínea “g” da Lei 8.212/91.

Não é o caso. Pelos Relatórios Fiscal e de Lançamentos, verifica-se que a ajuda de custo foi paga reiteradamente aos empregados durante todo o ano de 2004, não sendo cabível assim, por determinação legal, sua exclusão do conceito de salário de contribuição.

Por derradeiro, tendo em vista que a Medida Provisória n.º 449/2008, transformada na Lei 11.941/2009, alterou de forma substancial as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, é necessário

que se faça a verificação, por previsão do artigo 106 do CTN, de qual legislação é mais benéfica ao contribuinte.

Entretanto, em razão das características da multa de mora que era prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, cujo quantum é definido apenas no momento do pagamento do débito, tal comparação não é factível no presente momento, devendo ser realizada apenas quando da quitação pelo sujeito passivo dos valores lançados, e na forma estabelecida pelo Parecer PGFN/CAT n.º 433/2009.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores. Salienta que houve cerceamento ao direito do exercício da ampla defesa, ratifica que deve ser declarada a não incidência da contribuição previdenciária sobre a ajuda de custo.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **DO ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA**

Quanto às questões de cerceamento de defesa, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule

de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária a oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Portanto, não há como falar-se aqui em desrespeito ao princípio da legalidade ou em falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

Dessa forma, após a diligência, com a emissão do Relatório Fiscal Complementar e a intimação da empresa, com a reabertura do prazo para defesa, foi plenamente atendido o direito da notificada à ampla defesa e sanado o vício inicialmente presente. O contribuinte dispôs de todos os prazos legais e regulamentares para o exercício do lícito direito de defesa, tanto é que tempestivamente apresentou impugnação e aditamento à impugnação, refutando os mais diversos aspectos do lançamento.

### **DA AJUDA DE CUSTO**

Repita-se, mais uma vez, a contradição evidente na defesa da notificada, pois ao mesmo tempo em que afirma categoricamente que as verbas em questão não têm natureza salarial, evidencia-se que era paga de forma constante nas folhas de pagamento.

Como fora dito anteriormente, tais argumentos não subsistem. Na seara trabalhista, convivem no mesmo sistema as normas negociais, decorrentes da capacidade normativa dos agentes sociais, e as normas criadas pelo Estado. Para que essas normas coexistam

harmonicamente, devem ser observadas algumas restrições: as normas negociais não podem ser menos benéficas do que as normas estatais, contudo estas últimas, quando de interesse público, sobrepõem-se àquelas. Portanto, mesmo dentro do âmbito do Direito do Trabalho, acordos privados não podem contrariar normas estatais de interesse público.

Registre-se, mais uma vez, que no presente caso, o que realmente importa é o conceito de remuneração atinente ao Direito Previdenciário, uma vez que não necessariamente o que é remuneração para este o é também na seara trabalhista.

O fato de argumentar que não era salário, sem provas de tais argumentos, não garante sua exclusão do campo de incidência das contribuições aqui cobradas. Os valores pagos em retribuição à prestação de serviços por parte do empregado, somente se excluem as parcelas previstas no §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91. No caso aqui discutido os valores foram pagos em pecúnia.

Nesta senda, entendo que restaram amplamente claros os motivos que ensejaram o lançamento e a manutenção do mesmo no que se refere a considerar a ajuda de custo como salário, para fins previdenciários.

Por fim, quanto ao fato de estarem os diretores da empresa e de sua controlada relacionados nos Relatórios de Vínculos e de Representantes Legais, equivoca-se a impugnante ao concluir que isso teria o intuito de atribuir-lhes responsabilidade tributária. Tais Relatórios têm natureza meramente informativa e, por isso mesmo, não houve a cientificação dessas pessoas do presente lançamento, nem a abertura de prazo para que pudessem apresentar defesa.

Como estão corretamente identificados como representantes legais, e não como sujeitos passivos, não há porque aceitar sua requerida exclusão.

Quanto às demais considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso.

Desta feita, entendo que deve ser rejeitada a preliminar, desconhecer as alegações de constitucionalidade e no mérito, na parte conhecida, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar, e no mérito NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Fl. 7 do Acórdão n.º 2301-010.283 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13888.005025/2008-79