



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.000798/2009-70
ACÓRDÃO	2002-009.188 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SINDICATO DOS SERVIDORES POLICIAIS CIVIS DO ESPÍRITO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

FASE PROCEDIMENTAL DE LEVANTAMENTO E APURAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FASE NÃO LITIGIOSA. CONFORMIDADE COM O DECRETO 70.235/72.

Não há que se falar em nulidade de procedimento de levantamento e apuração de crédito tributário em que foram observados os comandos disciplinadores.

CONTRIBUIÇÕES DA PARTE DA EMPRESA NÃO RECOLHIDAS

Nos termos do art. 30, I, alínea “b” da Lei 8.212/1991, a empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

PAGAMENTO DE TICKET ALIMENTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT.

A ausência de inscrição no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador não torna o pagamento de ticket alimentação parte do salário de contribuição.

DIÁRIAS. AUTÔNOMOS PREVISÃO CONTRATUAL. NÃO INTEGRA SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

As diárias pagas a advogados, previstas em contrato de prestação de serviços com o objetivo de ressarcir custos de viagem, não integram o salário de contribuição, o que afasta a incidência de contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento para afastar a incidência de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos a título de ticket-alimentação e sobre os pagamentos de diárias aos advogados.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL – Relator

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Ricardo Chiavegatto de Lima, Carlos Eduardo Ávila Cabral e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente). Ausente o conselheiro Joao Mauricio Vital.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de crédito tributário de nº DEBCAD 37.218.195-3, pertinente às contribuições previdenciárias da parte da empresa - FPAS-Fundo de Previdência e Assistência Social, incidentes sobre a remuneração por ela paga ou creditada a segurados empregados e contribuintes individuais; e RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados. O Auto de Infração divide-se em 7 levantamentos, quais sejam:

- a) TICKET-ALIMENTAÇÃO - valores lançados na conta Banestik (2842) 4-3-05-05, Livro Razão nº 11, de 01 a 12/2005, sem que fosse apresentada à fiscalização a inscrição no PAT-Programa de Alimentação do Trabalhador, razão por que se considerou que tais valores integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos da IN MPS/SRP 3/2005, art. 753, § 2º;
- b) PRO-LABORE AOS DIRETORES - valores de reembolso da verba denominada Escala Especial que os diretores do sindicato deixaram de receber do Governo do Estado do Espírito Santo, em razão do exercício de mandato eletivo sindical. Tais valores foram pagos de 01 a 12/2005 aos diretores Alex Fabiani Ferreira, Antônio Tadeu N. Pereira, José Rodrigues Camargo, Eugênio Espíndula Borgo, Graciella S. de Azevedo, José Carlos Nunes Frota e Paulo Asafe dos Santos;

- c) DIÁRIAS PAGAS A EMPREGADOS - valores de R\$25,00 por dia, que não se confundem com as despesas de viagem que o sindicato ressarcia aos motoristas Alonso Paulino Gomes e Wantuil Anchesqui Neto, e que foram pagas aos mesmos segurados, sem a necessidade de comprovação de despesas, sendo ao primeiro de 05 a 07/2005 e ao segundo em 07 e 08/2005;
- d) DIÁRIAS PAGAS A ADVOGADOS - valores de R\$50,00 por dia, pagos aos advogados (contribuintes individuais) identificados na planilha anexa ao relatório fiscal, sem a necessidade de comprovação de despesas, de 02 a 12/2005;
- e) AUTÔNOMOS DOC CAIXA - pagamentos efetuados em 01, 10 e 11/2005 a contribuintes individuais através de recibos com destaque da contribuição devida pelo segurado (11%);
- f) CONTRIBUIÇÃO INDIVIDUAL SEM RETENÇÃO - valores pagos em 05, 08 e 12/2005 a contribuintes individuais identificados na planilha anexa ao relatório fiscal através de recibos sem que houvesse o desconto da parte dos segurados;
- g) VALORES NÃO DECLARADO EM GFIP - valores de divergência apurada entre as Folhas de Pagamento de Empregados e Contribuintes Individuais e as GFIP-Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, nas competências 01 a 03, 08 e 13/2005.

A DRJ, ao apreciar a impugnação apresentada, assim se manifestou:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES DA PARTE DA EMPRESA NÃO RECOLHIDAS

Nos termos do art. 30, I, alínea "b" da Lei 8.212/1991, a empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário alegando as mesmas razões de fato e de direito trazidas na impugnação, quais sejam:

- a) Nulidade do auto de infração por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob o fundamento de que teria sido lavrado fora das dependências do peticionante e que não teria sido dada oportunidade de defesa antes da lavratura;

- b) Defende que não cabe a autuação por efetuar pagamentos de ticket alimentação sem apresentar sua inscrição no PAT-Programa de Alimentação do Trabalhador -Programa de Alimentação do trabalhador, uma vez que sua participação no referido programa é voluntária. E que pelo fato de ser entidade sem fins lucrativos, elevada à categoria de utilidade pública, não estaria sujeita a exação;
- c) Em relação ao pagamento considerado como Pro-Labore pela Auditora Fiscal, aduz que se trata de repasse de gratificação por escala especial, paga pelo Governo do Estado do Espírito Santo, a seus diretores, servidores públicos estatutários que se encontram em disponibilidade para exercício de mandato sindical;
- d) Quanto às diárias pagas aos -segurados empregados (motoristas), no valor de R\$25,00 ao dia, alega que tais valores não eram pagos todos os dias, como faz crer o relatório fiscal, porém apenas por motivo de viagem;
- e) No caso das diárias pagas aos advogados que prestam serviços aos associados da impugnante, no valor de R\$50,00 ao dia, alega que tais valores não eram pagos todos os dias, como faz crer o relatório fiscal, porém somente por motivo de viagem, e as verbas eram liberadas apenas mediante comprovação das despesas;
- f) Quanto aos valores lançados nos levantamentos CI - AUTÔNOMOS DOC CAIXA, CII - CONTR INDIVIDUAL SEM RETENÇÃO e NDG - NÃO DECLARADO EM GFIP, alega que foi descontada a contribuição da parte dos segurados contribuintes individuais. A documentação relativa à tal desconto foi apresentada à Auditora Fiscal, que a desconsiderou.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL, Relator

Admissibilidade

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

Preliminar.

Os casos de nulidade previstos no Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, foram elencados no art. 59. Veja as hipóteses:

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Quanto à nulidade alegada por ter sido o auto de infração lavrado fora do estabelecimento do sujeito passivo, a decisão da DRJ não merece reparos. Eis a seguinte passagem do voto condutor:

9. A lavratura do Auto de Infração fora das dependências da autuada não causa a nulidade do lançamento pois, de acordo com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, os atos serão lavrados por servidor competente, no local da verificação da falta, assim considerado aquele em que for apurada a existência da infração, podendo ser inclusive a repartição fazendária, em face dos elementos de prova disponíveis. A Lei 11.196/2005, ao introduzir um parágrafo no art. 2º do Decreto 70.235/ 1972, passou a prever que os atos e termos processuais poderão ser encaminhados de forma eletrônica ou apresentados em meio magnético ou equivalente, conforme disciplinado em ato da administração tributária. A regulamentação deu-se através da Portaria SRF 259/2006.

Ademais, já no tocante à intimação, verificou-se que foi procedida na conformidade do que disciplina o mesmo Decreto 70.235/72, em seu art. 23, o que também não atrai qualquer nulidade para o procedimento. De registrar também que não existe ordem de preferência para a forma de intimação previstas nos incisos do dispositivo mencionado.

Seguindo na análise dos fundamentos preliminares apresentados no recurso, especificamente quanto a alegada falta de oportunidade de defesa na fase procedimental anterior a lavratura do auto de infração, adoto as razões de decidir da DRJ por ter construído raciocínio em tudo e por tudo consistente com a melhor interpretação do caso.

O voto condutor, após realizar a distinção entre a fase procedimento e a fase de processo, em que instaurada a litigiosidade, conclui da seguinte forma:

10.4.5. Consequentemente, na chamada fase procedimental, de fiscalização, e pré-litigiosa, a autoridade fiscal não está obrigada a informar o sujeito passivo acerca das investigações realizadas nem precisa abrir vista dos elementos de prova coletados.

10.5. A Constituição Federal garante, em seu art. 5º, Inc. LV: “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes

10.5.1. Ocorre, porém, que a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante nem a de acusado, mas, simplesmente, a de investigado. Só

após a formalização da exigência, é que o sujeito passivo terá direito, propriamente, ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

(...)

10.7. Como exposto, não houve qualquer desrespeito aos Princípios do Contraditório e Ampla Defesa, uma vez que:

10.7.1. Na etapa fiscalizatória, pré-litigiosa, tais princípios não eram aplicáveis

10.7.2. Na etapa litigiosa, à impugnante foi possível livremente apresentar suas razões e provas.

Arrematando o posicionamento quanto as preliminares, a DRJ conclui seu posicionamento:

14. Como se observa do acima exposto, o AI está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado, a sua fundamentação legal foi esclarecida, conforme se verifica no relatório fiscal, complementado pelos anexos, sendo que o cálculo das contribuições lançadas foi detalhado, assim como todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal, como a identificação de todos os segurados considerados no lançamento.

14.1. Intimado do lançamento, o sujeito passivo exerceu o seu direito de defesa e do contraditório, por meio da impugnação apresentada, em conformidade com o art.5º, LV, Constituição da República.

Desta feita, por tudo o quanto exposto, de se rejeitar as preliminares arguidas.

Mérito.

Adentrando no mérito, quanto aos lançamentos relativos aos levantamentos de pagamentos a título de pro-labore e pagamentos de diárias a empregados, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Pagamento de pro-labore aos diretores.

Sustenta o recorrente, da mesma forma que aventado na impugnação, que a contribuição não seria devida sobre valores que, na sua forma de ver, seriam apenas repasse feitos pelo estado ao sindicato para que fosse paga aos diretores gratificações por escala especial devida, pois estariam em disponibilidade por exercício de mandato sindical.

Veja como decidiu a DRJ:

16.3.1. Tal alegação não guarda verossimilhança, pois não há lógica em a Administração Pública deixar de pagar, mediante contra-cheque, uma verba, por conta de o funcionário a ela não fazer jus, para, ato contínuo, depositar a mesma

verba na conta do Sindicato com o fim de que esta seja repassada aos funcionários que deixaram de recebê-la porque a ela não fazem jus.

16.4. Para dirimir a dúvida, recorro ao Estatuto do SINDIPOL-ES, fls.36/59 (juntado pela auditora Fiscal) e 484/505 (juntado pela defesa), o qual, em seu art. 106 e parágrafo único, dispõe:

Art. 106 - Os membros da Direção Colegiada Sindical e do Conselho Fiscal não receberão nenhuma remuneração pelas funções que desempenharem no Sindicato.

§ Único - Em caso de perda de salário ou de qualquer outra ajuda pelo exercício do cargo de dirigente sindical, a Assembléia Geral deverá deliberar pela liberação da verba e seu valor nominal. (GRIFADO)

16.5. Assim sendo, concluo que a parcela Escala Especial, conforme disposto no art. 106, § Único do Estatuto do SINDIPOL-ES, é paga por este a seus dirigentes que deixaram de recebê-la pelo exercício de seus mandatos, e não como mero repasse, como alegado pela defesa, sem a apresentação de provas que o sustentem.

16.6. Não há qualquer ilegalidade em tal procedimento, porém sobre a referida verba incidem contribuições previdenciárias, já que constitui remuneração, como se observa dos artigos do Decreto 3.048/1999 (...).

Assim, inquestionável que a verba paga pelo sindicato, na verdade, é remuneração decorrente do exercício de mandato sindical.

Diárias pagas a empregados.

Quanto a tal item, a decisão recorrida caminha de acordo com a legislação aplicável ao caso.

17.1.1. Como se observa da tabela de fls. 111, subitem 4.2, c, todos os valores são múltiplos de R\$25,00, o que demonstra que foram, sim, levadas em consideração as despesas comprovadas pelo sindicato, já que não integraram os valores de salário de contribuição.

17.2. No caso desses segurados, o somatório mensal de tais valores de R\$25,00 foi considerado, na integralidade, como salário de contribuição quando superou o limite de 50% da remuneração do mês.

17.2. 1. Este procedimento consta no art. 28, §9º, “h” da Lei nº 8.212/1991:

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) (Grifado)

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

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal; (Grifado)

17.2.2. A Instrução Normativa MPS/SRP 3/2005, vigente na época do lançamento, assim determinava, em seu art. 71, § 9º:

§9º O valor das diárias para viagens, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal do empregado, integra a base de cálculo pelo seu valor total.

17.3. Está correto, portanto, o lançamento.

De ressaltar, para não pairar dúvidas, que a redação da alínea “h”, do § 9º, do art. 28, da lei nº 8.212/91, transcrito na decisão da DRJ e acima recordado, era a vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. A atual redação, que não faz referência a qualquer percentual, apenas teve vigência a partir de 120 dias após 14/07/2017, data da publicação da lei nº 13.467/2017.

Passo a seguir aos pontos em que entendo que a decisão recorrida merece reforma.

Verifica-se que o argumento para o lançamento de parcela do crédito constante na autuação, bem como, pela manutenção da mesma parcela constante na decisão recorrida é o de que integram o salário de contribuição os valores relativos à alimentação in natura fornecida sem a devida inscrição no programa oficial instituído pela Lei nº 6.321/1976: PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador.

Quanto a tal ponto, considerando a jurisprudência mais recente deste conselho, entendo que a inscrição no PAT não é condição para considerar a verba isenta de contribuição previdenciária.

Eis decisão recentíssima da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

(Acórdão nº 2100-002.840, julgado em 09/07/2024).

E a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, analisando a mesma temática, decidiu, à unanimidade, em 23 de julho de 2024, da seguinte forma:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Independentemente da empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida in natura aos seus empregados.

O ticket refeição (ou vale-alimentação) se assemelha muito mais à oferta de alimentação in natura do que ao pagamento em pecúnia. Não há uma diferença significativa entre a empresa fornecer os alimentos diretamente aos empregados em suas instalações ou entregar-lhes tickets refeição para que possam se alimentar em restaurantes conveniados.

(Acórdão nº 9202-011.373 – CSRF/2ª TURMA)

Cumpre também trazer à tona o teor da Súmula CARF nº 213:

O auxílio-alimentação pago in natura ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.

Desta feita, seguindo a jurisprudência acima referida, há de ser afastado o lançamento de contribuições previdenciárias apurados no levantamento ALI – TICKET-ALIMENTAÇÃO

Outro ponto que entendo que a decisão recorrida merece reforma é quanto a incidência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos de diárias realizadas a advogados devidamente contratados.

Diferentemente do caso das diárias pagas aos diretores e funcionários do sujeito passivo, em que havia à época previsão legal expressa determinando a incidência de contribuição previdenciária quando o valor pago a título de diárias excederem 50% o valor da remuneração mensal, no caso das diárias decorrentes de contrato de prestação de serviços pagas a contribuintes individuais não havia qualquer referência.

As diárias, dada a sua natureza indenizatória, em especial no caso em concreto em que havia contrato de prestação de serviço firmado prevendo tal forma de ressarcimento de despesas, entendo que não deve incidir a contribuição.

Veja que a atual redação da alínea “h”, do §9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, não apresenta qualquer condicionante para que se considere os valores pagos à título de diárias como não integrante do salário de contribuição.

Mesmo que consideremos a redação anterior do dispositivo acima referido, que vigia à época dos fatos geradores, para o caso de pagamento de diárias aos advogados decorrentes do contrato firmado, não há que se falar em remuneração mensal, o que afastaria a suporte fático da norma.

Transcrevo abaixo, adotando como fundamento, trecho da decisão proferida pela 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, desta 2ª Seção:

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE DIÁRIAS PAGAS.

Os pagamentos a título de diárias para ressarcimento de despesas com pernoite, locomoção e refeições, sujeitas à prestação de contas e não passíveis de cumulação com a gratificação de presença, quando da realização dos serviços e atividades institucionais por parte dos segurados individuais a serviço da Contribuinte, têm natureza indenizatória.

A regra do art. 214, §§ 8º. e 9º., VIII, do Decreto n. 3.048/1999, vigentes à época dos fatos e revogada pelo Decreto n. 10.410/2020, limita-se aos segurados empregados, não alcançando os segurados contribuintes individuais.

(Acórdão nº 2402-009.696, julgado em 06/04/2021)

Assim, entendo que deve a decisão recorrida ser reformada no sentido de afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a título de diárias aos advogados em função de contrato de prestação de serviço.

Conclusão.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento para afastar a incidência de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos a título de ticket-alimentação e sobre os pagamentos de diárias aos advogados.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL