



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721150/2021-41
ACÓRDÃO	2302-004.255 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL E BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

RECURSO DE OFÍCIO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. VALORES RECEBIDOS PELOS EMPREGADOS NA FORMA DE CARTÕES. SÚMULA CARF Nº 213. VINCULAÇÃO DOS ÓRGÃOS JULGADORES. NÃO CONHECIMENTO.

SÚMULA 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.

Não se conhecerá de recurso interposto em face de decisão de primeira instância que adote como razão de decidir Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 101, III, do RICARF e §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A CONSELHEIROS/DIRETORES ESTATUTÁRIOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. INCIDÊNCIA PREVIDÊNCIA. SÚMULA CARF 195.

Os valores pagos a conselheiros/diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Não existe norma específica que preveja sua exclusão do salário-de-contribuição. A Lei nº 6.404, de 1976, não é lei específica a atribuir isenção tributária.

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF nº 205.

Os valores pagos a título de auxílio-alimentação em pecúnia compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das devidas a outras

entidades e fundos. Incide contribuição social previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação em pecúnia.

AUXÍLIO MORADIA. VERBA SALARIAL.

A prestação denominada auxílio moradia representa uma vantagem econômica obtida em razão da relação de trabalho. O pagamento das verbas aluguéis, IPTU e condomínios, denominada auxílio-moradia, só estará excluído do salário de contribuição quando fornecido pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. INSTÂNCIA RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE

Não se admite a inovação de argumentos em sede de Recurso Voluntário. Não se conhece de matérias em sede recursal fundamentada em argumentos díspares daqueles apresentados na fase de defesa administrativa anterior, por preclusão, pois viola o princípio da dialeticidade e suprime instância, exceção cabível apenas quanto àquelas de ordem pública.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que inovam em sede recursal, vencida a conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo que votou pelo conhecimento total do Recurso Voluntário e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-045.572 – 26ª TURMA/DRJ08, cuja decisão foi proferida em sessão de 27 de novembro de 2024, relativo aos Autos de Infração lavrados em face do contribuinte, e-fls. 2 a 31, constituindo créditos de contribuições sociais devidas à Seguridade Social e a outras entidades e fundos conforme abaixo:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
16327-721.150/2021-41	CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS	R\$ 1.037.955,74
16327-721.150/2021-41	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR	R\$ 88.652.787,93
16327-721.150/2021-41	CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS	R\$ 9.233.739,95
Total		R\$ 98.924.483,62

Os valores acima, foram acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco) por centos e pelos juros de mora calculados ará a data de sua constituição.

PROCEDIMENTO FISCAL

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

[...]

Dos lançamentos

Consoante o Relatório Fiscal que acompanha os Autos-de-Infração (fls. 34-59), os fatos geradores omitidos à tributação dizem respeito a:

- i) **Ticket Restaurante e Ticket Alimentação:** pagamentos efetuados aos empregados sob as formas de **Cartão Alimentação e Cartão Refeição** (fornecidos pela empresa Banrisul Cartões S/A) e **em espécie**, identificados na contabilidade da autuada e pactuados em Convenção Coletiva de Trabalho correspondentes a “auxílio refeição” (cláusula 14ª), “auxílio cesta alimentação” (cláusula 15ª) e

“décima-terceira cesta alimentação” (cláusula 16ª), uma vez que “somente não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação que for pago in natura ao trabalhador”, de maneira que “os valores pagos pelo Banrisul a seus empregados a título de alimentação através de cartão de janeiro a outubro de 2017 e os valores pagos a título de alimentação através de crédito em conta durante todo o ano de 2017, devem ser considerados como parcelas integrantes do salário de contribuição”, e como não foram declarados em GFIP, tampouco foram recolhidos, encontram-se assim identificados para o lançamento:

COMPETÊNCIA DO CRÉDITO	CARTÃO ALIMENTAÇÃO	CARTÃO REFEIÇÃO	CRÉDITO EM CONTA ALIMENTAÇÃO	CRÉDITO EM CONTA REFEIÇÃO	TOTAL
jan/17	9.028.124,36	7.680.087,65	170.995,06	147.058,60	17.026.265,67
fev/17	8.992.418,57	7.670.755,01	171.787,23	148.460,40	16.983.421,21
mar/17	8.988.304,74	7.651.079,38	175.106,79	151.329,20	16.965.820,11
abr/17	8.984.684,48	7.614.861,47	172.617,12	148.460,40	16.920.623,47
mai/17	8.949.748,26	7.563.888,95	172.617,12	148.460,40	16.834.714,73
jun/17	8.858.583,64	7.535.456,74	170.127,45	147.026,00	16.711.193,83
jul/17	8.802.667,67	7.479.805,94	154.359,54	133.399,20	16.570.232,35
ago/17	8.513.476,03	7.309.601,00	151.039,98	129.813,20	16.103.930,21
set/17	8.542.332,91	7.249.702,86	150.210,09	129.096,00	16.071.341,86
out/17	8.766.196,92	7.905.711,36	155.847,90	136.953,60	16.964.709,78
nov/17			150.929,67	128.975,00	279.904,67
dez/17			139.844,44	120.131,00	259.975,44
13ª			192.925,92		192.925,92

ii) **Auxílio Moradia:** pagamentos efetuados aos seus empregados a tal título que, consoante Regulamentação interna e esclarecimentos prestados pela contribuinte, sob intimação, teriam os valores devidos de Imposto de Renda Retidos na Fonte e INSS arcados integralmente pela empresa. Não obstante, em procedimento de auditoria, identificou-se que, para fazê-lo, a Fiscalizada informou em GFIP os valores pagos aos empregados na categoria 13 - contribuintes individuais, e não no código 01 - empregados, como seria o correto, ocasionando diferenças no recolhimento das contribuições devidas tanto para a Seguridade Social (contribuição previdenciária acrescida pelos valores arcados pela autuada relativas ao IRRF, que seria ônus do empregado, e mais o RAT Ajustado, que não é cobrado de Contribuintes Individuais) quanto para as entidades terceiras (FNDE/INCRA) que teriam a mesma base de incidência tributária dos valores pagos aos empregados, assim calculados:

Competência	IRRF - Valor Total do Benefício Concedido BASE DE CÁLCULO
jan/17	427.372,56
fev/17	438.855,47
mar/17	464.024,09
abr/17	430.832,94
mai/17	448.399,04
jun/17	435.185,97
jul/17	457.872,50
ago/17	436.991,98
set/17	435.543,80
out/17	447.538,15
nov/17	436.192,79
dez/17	423.950,29
TOTAL	5.282.759,58

Competência	Valor do RAT Ajustado Devido	Valor do INCRA Devido (0,2%)	Valor do Salário Educação (FNDE) Devido (2,5%)
jan/17	49.656,25	3.250,76	40.634,53
fev/17	50.049,46	3.276,48	40.955,99
mar/17	50.826,47	3.327,41	41.592,56
abr/17	49.335,72	3.343,18	41.789,76
mai/17	50.638,50	3.318,56	41.481,97
jun/17	51.264,51	3.358,23	41.977,90
jul/17	50.244,53	3.291,28	41.140,97
ago/17	47.689,55	3.122,01	39.025,09
set/17	48.460,09	3.172,45	39.655,64
out/17	48.822,65	3.203,91	40.048,87
nov/17	48.934,36	3.215,90	40.198,72
dez/17	48.409,83	3.176,23	39.702,91
TOTAL	594.331,91	39.056,39	488.204,92

iii) **Participação nos lucros:** correspondentes a verbas pagas a administradores na condição de diretores não empregados, em fevereiro e outubro de 2017, identificadas na contabilidade na rubrica VPX – PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS, não oferecidas à tributação e que obedeceram aos mesmos critérios utilizados para o pagamento de PLR aos empregados, nas seguintes bases de cálculo:

Competência	Valor PLA - VPX
Fev/17	32.267,58
Out/17	127.036,25

Da impugnação:

Cientificada do feito em 22/11/2021 (fls. 61), porém irresignando-se com ele, a Interessada protocola, em 21/12/2021 (fls.4477), sua competente Impugnação (fls. 4480-4511), na qual, após arguir a tempestividade da peça e deduzir síntese fática do ocorrido, apresenta suas razões de discordância.

I – Da participação nos lucros ou resultados:

Aqui, sustenta a desconstituição do Auto de Infração por ilegalidade, vez que não haveria incidência tributária sobre a participação nos lucros ou resultados, mesmo da parcela paga a Administradores não empregados, pela natureza não remuneratória da verba - eis que "(...) os valores pagos pela Impugnante como PLR aos administradores encontram-se desvinculados do conceito de remuneração pela Lei nº 6.404/766." Ademais, tais pagamentos encontram-se previsto no próprio Estatuto Social da Impugnante por expressa previsão legal no bojo da Lei nº 10.101/00, quando "regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa", vez que "trabalhador é gênero de empregado, compreendendo outras formas de trabalho senão o emprego, como, v.g., o contribuinte individual e o trabalhador avulso", interpretação sistemática e adequada ao modelo constitucional – seja pelo fato de que a verba não objetiva retribuir o trabalho, mas socializar os lucros, não tendo natureza remuneratória.

II – Da não-incidência de contribuições previdenciárias sobre alimentação:

No tópico, sustenta a desconstituição do Auto de Infração por ilegalidade, vez "(...) que a alimentação (refeições ou cestas básicas) não pode ser considerada parcela remuneratória, independentemente do período e da forma de sua concessão."

Nessa linha, sustenta que a parcela fornecida em dinheiro surge em decorrência de norma coletiva e não altera a finalidade desses pagamentos, que "(...) não é a de retribuir a prestação dos serviços, mas sim a de oferecer condições mínimas de saúde para que o trabalhador possa exercer regularmente as suas funções," e encontra ressonância em julgados do Supremo Tribunal Federal (STF) que concluiu que a forma de concessão do benefício (vale transporte pago em dinheiro, no caso) não altera a sua finalidade.

Nesse contexto, postula pela aplicação do mesmo entendimento, considerando-se improcedente a autuação, no ponto, "(...) eis que a concessão do auxílio-alimentação e das cestas básicas em dinheiro não alteram a natureza assistencial do benefício, que visa proporcionar uma melhor alimentação aos trabalhadores da ora Impugnante."

Noutra linha, sustenta a inexigibilidade também sobre a alimentação e cestas básicas concedidas mediante o fornecimento de cartões, posto que existente a

norma isentiva no bojo da própria legislação previdenciária e “a expressão ‘parcela in natura’ não está delimitando a expressão ‘auxílio alimentação’, mas sim fazendo referência aos programas de alimentação do trabalhador, aprovados pelo Ministério do Trabalho, que também consideram “in natura” as alimentação fornecida por vales, tíquetes ou cartões.”

Nessa linha, destaca que tanto a Impugnante quanto a empresa fornecedora dos cartões encontram-se regularmente registradas perante o PAT, levando ao afastamento da tributação do benefício, que também se encontra previsto em Convenção Coletiva.

Por outro giro, entende que cabe a aplicação retroativa do parágrafo 2º do artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), na redação dada pela Lei nº 13.467/2017, no ponto em que vedaria apenas o pagamento do auxílio alimentação em dinheiro a partir de sua vigência – em 11 de novembro de 2017 – dado o caráter interpretativo da norma alterada, com supedâneo no art. 106, I do Código Tributário Nacional (CTN)¹⁶. No mesmo sentido, entende inaplicável a Solução de Consulta COSIT nº 288/2018, visto que é posterior aos fatos geradores exigidos na presente autuação.

III – Da não-incidência de contribuições previdenciárias sobre auxílio moradia:

No ponto, sustenta a desconstituição do Auto de Infração por ilegalidade, tendo em vista a norma isentiva da legislação previdenciária, “(...) pois o auxílio pode ser concedido temporariamente até mesmo aos empregados deslocados para prestar serviços em localidades diversas a de seus domicílios” com o consequente afastamento da contribuição previdenciária dado a sua natureza indenizatória.

91. Percebe-se que, nos casos específicos dos empregados da ora Impugnante, o benefício é concedido com verdadeira natureza indenizatória, na medida em que é pago apenas com a finalidade de possibilitar a prestação de serviços sem que o empregado tenha prejuízos oriundos da troca temporária de sua residência para localidade distante daquela para a qual foram contratados.

No caso em comento, esclarece que “(...) o auxílio moradia é concedido somente para seus gerentes, quando são deslocados, temporariamente, para prestar serviço em local distante ao de sua residência”, o que evidencia a natureza não remuneratória da verba paga a tal título, razão da improcedência do lançamento.

IV – Do limite legal das contribuições destinadas a terceiros:

No arremate de suas arguições, pugna pela observância do previsto no § 1º do artigo 4º da Lei nº 6.950/81 para ver limitada a vinte vezes o maior salário-mínimo vigente no País as contribuições destinadas aos terceiros.

Para tudo traz julgados dos Tribunais Superiores, inclusive do administrativo, em apoio às suas arguições.

Posto nesses argumentos, requer seja julgado nulo e/ou integralmente improcedente o Auto de Infração, com a conseqüente extinção dos respectivos créditos tributários e protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive periciais.

Demais atos e fatos do processo

Posteriormente, em 15/03/2022, a Impugnante peticiona nos autos para trazer à baila o Parecer BBL nº 04/2022, aprovado pelo Presidente da República, que dispõe que “o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do § 2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei nº 8.212/91”, ao qual se atribui efeito vinculante nos termos do art. 40 da Lei Complementar nº 73/199320.

JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento foi realizado em sessão de 27 de novembro de 2024, quando foi proferido o Acórdão nº 108-045.572 – 26ª TURMA/DRJ08, e-fls. 4712 4 4744, considerando parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário em litígio.

A procedência parcial diz respeito, unicamente, à exclusão da base imponible e seus reflexos nas autuações acerca dos valores pagos a título de auxílio alimentação mediante a utilização de cartões alimentação/refeição, mantendo-se hígido o lançamento sobre a parcela paga em espécie bem como sobre as demais verbas objeto da autuação.

RECURSO DE OFÍCIO

Em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada, em conformidade com o artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 9.532/1997, e o artigo 366, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 04/10/2007, combinado com o artigo 1º da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 2, de 17/01/2023, foi interposto Recurso de Ofício por declaração na decisão de primeira instância, e-fls. 4715 .

RECURSO VOLUNTÁRIO

A ciência do Acórdão de Impugnação deu-se em 10/12/2024, e-fls. 4753, tendo a Recorrente apresentado Recurso Voluntário, e-fls. 4757 a 4781, na data de 09/01/2025, e-fls. 4755, recorrendo em relação aos seguintes itens:

- Participação nos Lucros e Resultados pagos aos Administradores Contribuintes Individuais

- Ausência de distinção legal entre trabalhadores empregados e estatutários
- Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 195- Previsão do art. 152 da Lei nº 6.404/76, replicada no Estatuto Social da Recorrente
- Não Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a alimentação paga em espécie – Previsão em norma coletiva
- Não incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-moradia
 - Ajuda de custo aluguel – valores que não compõem a base de cálculo das contribuições

Por fim requer seja dado integral provimento ao Recurso para que seja reformado o Acórdão e, conseqüentemente, sejam integralmente canceladas as autuações, nos termos da lei.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese – Relatora

Processo submetido à apreciação deste Conselho por força de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício em razão da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, de excluir do crédito tributário, os valores referentes ao auxílio-alimentação pago aos empregados na forma de tíquetes ou congêneres por não integrar o salário-de-contribuição.

CONHECIMENTO

RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço parcialmente, não conhecendo da parte que o Recorrente, em sua peça recursal inova quanto a argumentação de que: *“Ainda que não se admita o enquadramento dos pagamentos de aluguéis e IPTU na hipótese do art. 28, § 9º, “m”, da Lei 8.212/91 (auxílio moradia), o que se admite em dever de abstração, ainda assim referidos valores não podem sofrer a incidência de contribuições, na medida em que se enquadram enquanto ajuda de custo”*. Menciona o enquadramento no art. 28, § 9º, “g”, da Lei 8.212, 1992, argumento não apreciado em primeira instância.

Com efeito, a impugnação instaura a lide administrativa tributária e estabelece os seus limites. Estando preclusas as matérias não impugnadas, os motivos de fato e de direito não alegados, bem como as provas não apresentadas junto com a impugnação. É o que se depreende dos seguintes dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nesse sentido caminha a jurisprudência do CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância a quo.

Acórdão nº 1201-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 08/12/2021, relator Jeferson Teodorovicz

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

Acórdão nº 2002-007.645, sessão 23/03/2023, relator Marcelo de Sousa Sateles
Cumprir registrar que as alegações inovadoras não constituem questões de ordem pública.

Pelo exposto, não conheço das alegações inovadoras apresentadas em sede recursal.

RECURSO DE OFÍCIO – Crédito Exonerado

O acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação no que diz respeito, unicamente, à exclusão da base de cálculo e seus reflexos nas autuações acerca dos valores pagos a título de auxílio alimentação mediante a utilização de cartões alimentação/refeição, mantendo-se hígido o lançamento sobre a parcela paga em espécie bem como sobre as demais verbas objeto da autuação.

Frise-se que, a exoneração de tal parcela do crédito tributário lançado, fundamentou-se no Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/ AGU da Consultoria-Geral da União, bem como na **Súmula CARF nº 213**.

Assim, analisando o Recurso de Ofício, nos termos da Súmula CARF 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data da apreciação em segunda instância. O limite de alçada, disposto na Portaria MF nº 2, de 2013, é de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

No caso em análise, o Acórdão nº 108-045.572 – 26ª TURMA/DRJ08, julgou procedente parte da impugnação, sendo que a soma do principal e das multas exoneradas é superior ao montante de R\$ 15.000,000,00. No entanto, conforme relatado acima, a exoneração deu-se em razão de matéria sumulada pelo CARF, conforme transcrito abaixo:

Súmula CARF nº 213

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

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.

Acórdãos Precedentes: 9202-009.993; 9202-010.863; 9202-010.919; 9202-011.276.

Nos termos do art. 101, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2003, consta:

Art. 101. Não se conhecerá de recurso interposto em face de decisão de primeira instância que adote como razão de decidir:

[...]

III - Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não se aplica quando, com relação às decisões ou súmulas mencionadas nos incisos I a III:

I - houver outra matéria a ser apreciada; ou

II - o recurso voluntário contiver argumentação com os motivos de fato ou de direito pelos quais o enunciado das súmulas ou as decisões não se aplicariam ao caso concreto.

No presente caso, no Recurso de Ofício, não há outra matéria a ser apreciada e a argumentação e fundamentação da exoneração se aplica a Súmula CARF nº 213.

Isto posto, **NÃO CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO**, nos termos do art. 101, III, do RICARF.

DO MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Das citações de jurisprudência administrativas e judiciais

Primeiramente, cabe fazer um registro prévio acerca das citações referentes a jurisprudência administrativa e judicial, apresentadas pelo Recorrente junto a seus argumentos de defesa:

As decisões administrativas colacionadas, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados não constituem normas complementares do direito tributário, portanto, sem efeito vinculante.

As decisões judiciais aduzidas, mesmo as reiteradas, somente serão de observância obrigatória pelas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando julgadas no rito dos recursos repetitivos e de repercussão geral, após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda nacional, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1 de 2024.

Em ambos os casos, os atos decisórios não podem ser estendidos genericamente a outros casos, produzindo efeito apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

RAZÕES DO RECURSO

A Recorrente alega que, apesar da decisão de piso ter reconhecido a natureza não salarial dos valores pagos a título de auxílio-alimentação mediante cartões alimentação/refeição, o acórdão recorrido decidiu manter os demais termos do lançamento, reafirmando a incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre a alimentação paga em espécie (depósito em conta corrente do empregado); a PLR paga a administradores não empregados e o auxílio moradia, razão de seu recurso com os argumentos que serão analisados a seguir.

Participação nos Lucros e Resultados pagos aos Administradores Contribuintes Individuais

Alega que o auditor Fiscal entendeu que os valores pagos a título de PLR aos Administradores não empregados da Recorrente teriam natureza remuneratória, pelo simples fato de que administradores atuavam como contribuintes individuais e não como empregados, de modo que não estariam amparados pelo art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212, de 1991.

Afirma que apesar de demonstrar, em sua impugnação, que os valores pagos aos diretores não detêm natureza remuneratória, conforme previsão expressa no art. 152, de Lei nº 6.404, de 1976 e que, a Constituição Federal e nem a Lei nº 10.101, de 2000, restringem as regras das PLR aos empregados, o Acórdão decidiu desprover a impugnação ante o fundamento de que “*a Lei Federal que disciplina a matéria (Lei nº 10.101/2000) tem aplicação restrita aos segurados empregados, e de forma alguma alberga o segurado obrigatório da previdência social na modalidade contribuinte individual, nos termos do artigo 12, inciso V, alínea “f” da Lei 8.212/9122 não lhe sendo aplicáveis as disposições legais relativas ao segurado empregado.*”

Aduz que o inciso XI, do art. 7º, da Constituição Federal descaracteriza a natureza remuneratória da PLR paga ou creditada aos trabalhadores, demonstrando que, em tese, toda e qualquer PLR paga ou creditada, independentemente da condição do beneficiário, não se sujeitaria à contribuição previdenciária, porque não aderente ao conceito jurídico de remuneração.

Argumenta que a Lei 10.101, de 2000, foi categórica na definição do beneficiário da PLR, dispondo em seu art. 1º, que: “*Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*”.

Entende que trabalhador é gênero de empregado, compreendendo outras formas de trabalho, como o contribuinte individual e o trabalhador avulso, portanto, entende que a Lei nº 10.101, de 2000, autoriza a contratação de PLR com Administradores não empregados (estatutários).

Menciona jurisprudência do CARF no sentido de que os valores pagos a título de PLR não sofrem incidência tributária quando cumpridos os requisitos da Lei nº. 10.101, de 2000, sendo extensível aos segurados contribuintes individuais. Ressaltando que a própria fiscalização, no Relatório Fiscal, reconheceu que os pagamentos efetuados a título de PLR aos Administradores observaram os mesmos critérios utilizados para os empregados, previstos em Convenção Coletiva de Trabalho e Acordo coletivo de Trabalho, aditivo à CCT 2016/2018.

Rebate, ainda a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 195, pois além do cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, alega que os valores pagos ou creditados pela Recorrente como PLR aos administradores não empregados, também, se encontram, desvinculados do conceito de remuneração pela Lei nº 6.404, de 1976, anterior à própria Constituição Federal e que o próprio Estatuto Social da Recorrente previa o pagamento da PLR aos administradores, calculada de acordo com os mesmos critérios definidos pela convenção coletiva de trabalho da categoria de bancários.

Cita que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, ao analisar o tema, concluiu que, em se tratando de diretores de sociedade anônima que possuem vínculo estatutário, o pagamento de participação de lucros e resultados é regido pelo art. 152, da Lei nº 6.404, de 1976, portanto não sofrem a incidência de contribuições previdenciárias, conforme preceitua o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991.

Em que pese os argumentos da Recorrente, estes não podem prosperar.

Concordo com a decisão proferida em primeira instância, de que os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias, principalmente em função de haver jurisprudência consolidada e sumulada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, com edição da Súmula CARF nº 195, transcrita a seguir:

Súmula CARF nº 195

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Acórdãos Precedentes: 9202-011.036; 9202.010.258; 9202-009.919

Saliente-se que, nos termos do art. 123, § 4º, do Regimento Interno deste Colegiado, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023 e suas alterações, dispõe que as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de jurisprudência de observância obrigatória pelos membros do CARF:

DAS SÚMULAS

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.

[...]

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Decreto nº 70.235, de 1972 Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial.

Como visto, não há possibilidade de a turma divergir do enunciado de súmula editada.

Destaque-se, ainda, a decisão da 2ª Turma do STF, que negou provimento ao agravo regimental do contribuinte, nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli, no julgamento do RE nº 636899 AgR-Segundo/DF:

EMENTA Segundo agravo regimental no recurso extraordinário. Art. 7º, XI, da Constituição. Norma não autoaplicável. Participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa. Regulamentação. Lei nº 10.101/2000. Distribuição de lucros aos sócios e administradores. Lei nº 6.404/76. Contribuição previdenciária. Natureza jurídica da verba. Ausência de repercussão geral. Questão infraconstitucional.

1. O preceito contido no art. 7º, XI, da Constituição não é autoaplicável e a sua regulamentação se deu com a edição da Medida Provisória nº 794/94, convertida na Lei nº 10.101/2000.

2. O instituto da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa de que trata o art. 7º, XI, CF, a Lei nº 10.101/2000 e o art. 28, § 9º, Lei nº 8.212/91, não se confunde com a distribuição de lucros aos sócios e administradores autorizada no art. 152 da Lei nº 6.404/76.

[...]

(RE nº. 636899 AgR-segundo/DF, Relator Ministro Dias Toffoli, data de publicação DJE 14/12/2015 - ata nº 190/2015. DJE nº 250, divulgado em 11/12/2015) (grifou-se)

Vê-se, portanto, que o entendimento do STF foi no mesmo sentido que o adotado pela decisão de piso, qual seja, de que a Lei nº. 10.101/2000 seria aplicável apenas a empregados e que, a “lei específica” mencionada pelo artigo 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº. 8.212/91, que prevê a isenção da contribuição previdenciária, diz respeito à Lei nº. 10.101, de 2000, e não à Lei das S/A.

Nessa trilha, convém citar que recentemente o STJ concluiu o julgamento, em 07/11/2023, do Recurso Especial nº 1.182.060/SC, no qual se discutia, também, a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre valores pagos à título de participação nos lucros e resultados (PLR) aos administradores não empregados (diretores estatutários), onde prevaleceu o entendimento de que o art. 28, III, da Lei nº 8.212/91 permite a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, classificação concedida pela legislação previdenciária àqueles administradores não empregados, o que inclui a participação nos lucros e ou resultados.

Ementa TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. EMPRESAS IMPETRANTES REGIDAS PELA LEI 6.404/76. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADMINISTRADORES NÃO EMPREGADOS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA. VERBA REMUNERATÓRIA QUE INTEGRA O SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CABIMENTO DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALORES VERTIDOS PELAS EMPRESAS RECORRENTES A PLANOS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA E FECHADA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 69, § 1º, DA LC 109/2001. (grifou-se)

[...]

1. Os regimes jurídicos tributários do segurado empregado e do contribuinte individual são distintos.
2. A distribuição de lucros e resultados destinada aos administradores sem vínculo empregatício, na condição de segurados obrigatórios (contribuintes individuais), constitui verba remuneratória, devendo integrar o salário-de-contribuição, na forma do art. 28, III, da Lei 8.212/1991. Nesse mesmo sentido, aliás, tem decidido o CARF.

O voto-vista do Ministro Gurgel de Faria apresentou considerações relevantes sobre o tema:

“O art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei n. 8.212/1991 prevê que não integra o salário de contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com **lei específica**.

A exigência de lei específica determina que o ato normativo deve conter disciplina exclusiva sobre a matéria. No caso, a **Lei n. 10.101/2000 exerce essa função legislativa**, de modo que as recorrentes não podem se valer de outros diplomas, no caso, da Lei n. 6.404/1976, a fim de obter regência diversa daquela especialmente concebida para tal finalidade.

De fato, a Lei n. 6.404/1976 confere à sociedade anônima a faculdade de atribuir aos administradores participação nos lucros da companhia, desde que o seu total não ultrapasse a remuneração anual dos administradores, tampouco 0,1 (um décimo) dos lucros, prevalecendo o limite que for menor.

Assim, referida lei prevê, na verdade, a existência de uma remuneração própria aos administradores. A participação nos lucros é permitida, **em acréscimo facultativo**, com observância das restrições ali estabelecidas, não se encontrando desvinculada da remuneração. **Em todo caso, não traz disciplina específica quanto à incidência de contribuição previdenciária, que deve, por conseguinte, ser examinada especialmente à luz das Leis n. 8.212/1991 e n. 8.213/1991.**

A Lei n. 10.101/2000, segundo o disposto em seu art. 1º, adveio com a especial finalidade de assegurar aos trabalhadores, como incentivo à produção, parcela dos valores auferidos pela sociedade empresária, como instrumento de integração entre capital e trabalho, desvinculada constitucionalmente do caráter remuneratório. **Não se aplica aos administradores não empregados.**

À míngua da existência de equiparação constitucional e legal entre trabalhadores e administradores não empregados, a opção por esse acréscimo legal relativamente à remuneração dos administradores **não pode ensejar, por si só, o afastamento da regra geral de incidência de contribuição previdenciária**, diante do seu caráter remuneratório. Não se trata de retribuição pelo capital investido na sociedade, tampouco de verba destinada a trabalhadores no sentido constitucional e legal. (grifou-se).

Não houve divergência acerca desse entendimento dentre os membros da 1ª turma do STJ, de modo que o posicionamento, por unanimidade, é no sentido de que os valores pagos a título de participação nos lucros a administradores não empregados, devem compor a base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Não obstante, a decisão de piso analisou e rebateu os argumentos apresentados na impugnação e reprisados no Recurso Voluntário, cuja fundamentação concordo e adoto como complemento em minha razão de decidir, nos termos do art. 114, § 12, I, da Portaria MF nº 1.634, de 2023 (RICARF), cujos trechos transcrevo abaixo:

O instituto da Participação nos Lucros e Resultados – PLR foi contemplado no artigo 7º, XI da Constituição Federal e representa exceção à regra insculpida no artigo 2º da CLT pela qual o resultado da atividade desenvolvida pela empresa cabe exclusivamente a esta. Com a adoção da PLR, a empresa transfere aos empregados uma parcela do resultado obtido caso este seja positivo (há o compartilhamento do lucro ou resultado positivo de outra natureza, já os prejuízos e resultados negativos não podem ser transferidos ao empregado).

Confira-se:

Constituição Federal/88

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

Já o artigo 28 da Lei de Custeio da Seguridade Social excetua do conceito de salário de contribuição as verbas pagas a título de PLR de acordo com lei específica. Veja-se:

Lei nº 8.212/91 Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica. (g.n.)

Portanto, desde que paga em conformidade com as regras legais, a PLR não está sujeita à incidência das contribuições destinadas ao custeio do Regime Geral da Previdência Social.

No caso em comento, a lide se restringe em considerar tributáveis os pagamentos efetuados aos diretores não empregados, na condição de contribuintes individuais.

Ocorre que a Lei Federal que disciplina a matéria (Lei nº 10.101/2000) tem aplicação restrita aos segurados empregados, e de forma alguma alberga o segurado obrigatório da previdência social na modalidade contribuinte individual, nos termos do artigo 12, inciso V, alínea “f” da Lei 8.212/91 não lhe sendo aplicáveis as disposições legais relativas ao segurado empregado

Ora, os segurados em comento são, de maneira incontestada, contribuintes individuais na qualidade de “diretores não empregados”, no entanto, ainda assim, a Defendente alega a extensão do direito calcada em previsão estatutária da Companhia e em Convenção/Acordo Coletivo de Trabalho o que, por óbvio, não se sobrepõe ao ordenamento jurídico, bem como na previsão legal disposta na Lei nº 6.404/76.

A respeito do tema, no julgamento do RE 398.284, o STF reconheceu que somente a partir da edição da MP 794/1994, convertida na Lei 10.101/2000, a PLR deixou de integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, entendendo dessa maneira que não existia lei desvinculando a PLR da remuneração antes do advento da Medida Provisória 794/94, o que afasta a tese de que a Lei 6.404/76 também serviria a esse fim.

Nesse sentido, a jurisprudência estabelecida na Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, podendo ser citados os Acórdãos 9202-008.600, de 17/02/2020 e 9202-011.036, de 25/10/2023, ambos da 2ª Turma da CSRF.

A Súmula CARF 195, publicada em 27/06/2024, pacificou o entendimento a respeito do tema no âmbito administrativo, consagrando o entendimento aqui apresentado nos seguintes termos:

Súmula CARF 195:

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Com base em todo exposto, nego provimento ao recurso neste tópico.

Contribuições Previdenciárias sobre a alimentação paga em espécie – Previsão em norma coletiva

A Recorrente se insurge contra a decisão de primeira instância quanto a manter o crédito tributário sobre os valores pagos a título de alimentação mediante depósitos (pecúnia).

Alega que o art. 195, inciso I, alínea a, da Constituição Federal, determina o aspecto material de incidência das contribuições previdenciárias, cuja materialidade corresponde à expressão “folha de salários e rendimentos do trabalho”, sendo assim a remuneração do empregado em contraprestação ao serviço prestado, ou seja, as verbas pagas só terão natureza

remuneratória se concedidas em efetivo pagamento e retribuição do serviço prestado, isto pode ser facilmente percebido pela análise dos artigos 22, I, II, III e §1º, da Lei nº 8.212/91.

Cita julgados e afirma que só é possível considerar verbas remuneratórias os valores ou as utilidades recebidas pelos empregados em contraprestação ao serviço efetivamente prestado. No caso do benefício de alimentação, alega que sua finalidade não é a de retribuir a prestação de serviços e sim a de oferecer condições mínimas de saúde para que o trabalhador possa exercer regularmente suas funções. Que o simples fato de sua forma de concessão ter se dado por meio de depósito, não é motivo suficiente para desqualificar a finalidade do benefício, e muito menos para enquadrar referidos valores como remuneração, já que a alimentação não é paga pelo trabalho, mas sim para o trabalho.

Aduz, ainda, que o benefício de alimentação não é uma obrigação legal, no entanto, essa obrigação tem sido objeto de negociação individual ou coletiva, como é o caso da Recorrente, portanto a concessão do benefício em dinheiro não decorre de mera liberalidade, mas sim, de previsão contida em Convenção Coletiva de Trabalho, aplicável às unidas da empresa.

Por estes motivos, requerer a reforma do v. acórdão, seja porque há previsão em norma coletiva, seja porque o Supremo Tribunal Federal entende que a forma de concessão de determinado benefício não é capaz de alterar sua natureza jurídica.

Também neste ponto, não assiste razão ao Recorrente.

Em relação ao tema auxílio-alimentação, existe posicionamento sumulado do CARF, da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, que firmou entendimento de que os valores pagos a título de auxílio-alimentação, em pecúnia, compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das devidas a outras entidades e fundos, editando a Súmula CARF nº 205:

Súmula CARF nº 205

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os valores pagos a título de auxílio-alimentação em pecúnia compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das devidas a outras entidades e fundos.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.923, 9202-007.967, 9202-007.860.

Como já mencionado, os entendimentos sumulados pelo CARF, devem ser observados pelos órgãos julgadores, conforme art. 123 do RICARF, abaixo:

RICARF

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ademais, as Convenções Coletivas de Trabalho podem determinar as verbas que devam ser pagas ao segurado empregado, no entanto, não podem determinar se uma parcela se submete ou não a incidência de contribuições, posto que, em consonância com o princípio tributário da reserva legal, apenas a lei em sentido estrito pode criar ou afastar hipótese de incidência tributária.

O fato do auxílio-alimentação paga em espécie, estar previsto em norma coletiva de trabalho, não altera sua natureza frente as normas tributárias. É certo que as convenções coletivas de trabalho são de observância obrigatória para as partes, todavia, não estão acima da legislação de custeio da Seguridade social.

Destarte, não assiste razão à recorrente, mantenho a decisão de piso também neste ponto, correto os valores lançados sobre a parcela dos valores de auxílio-alimentação creditados em conta dos empregados.

Auxílio-Moradia

Argumenta o Recorrente que, de acordo com o art. 28, § 9º, “m”, da Lei nº 8.212, de 1991, não integram o salário de contribuição *“os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado para trabalhar em localidade distante da sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho”*.

Menciona que concedia aos empregados ocupantes de determinados cargos um auxílio denominado “auxílio-moradia”, pago temporariamente aos empregados deslocados para prestar serviços em nome da Recorrente e, portanto, alega ser de natureza indenizatória. Menciona a Súmula 367 do Tribunal Superior do Trabalho e jurisprudência.

Aduz que, ainda que a ajuda de custo de aluguel não se admita o enquadramento dos pagamentos de aluguéis e IPTU na hipótese do art. 28, § 9º, “m”, da Lei 8.212/91 (auxílio moradia), o que se admite em dever de abstração, ainda assim referidos valores não podem sofrer a incidência de contribuições, na medida em que se enquadram enquanto ajuda de custo, conforme dispõe o art. 28, § 9º, “g”, da Lei nº 8.212, de 1991.

Afirma que a Recorrente concedia o auxílio aos empregados transferidos por necessidade de serviço e que o pagamento era realizado com o intuito de compensar gasto adicional suportado pelo empregado, e nunca com o objetivo de incrementar sua remuneração.

Em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente se limitou a reiterar os argumentos da defesa, não juntando provas capazes de contrapor a fundamentação do acórdão recorrido, inovando quando argumenta que: *“Ainda que não se admita o enquadramento dos pagamentos*

de aluguéis e IPTU na hipótese do art. 28, § 9º, “m”, da Lei 8.212/91 (auxílio moradia), o que se admite em dever de abstração, ainda assim referidos valores não podem sofrer a incidência de contribuições, na medida em que se enquadram enquanto ajuda de custo”, uma vez que não constam de sua impugnação e, por certo que se opera a inovação da defesa, pelo que, não poderá ser conhecido, caso contrário implicaria em aceitar como válida inovação à lide na fase recursal, ocasionando0 ofensa ao devido processo legal, bem como ofensa ao princípio da devolutividade, principalmente, porque ao julgador de piso não foi dada a possibilidade de enfrentar os argumentos agora trazidos no recurso.

Assim, por entender que todos os argumentos da Recorrente foram adequadamente enfrentados, adoto como razões de decidir aquelas analiticamente expostas na decisão de primeira instância, nos termos do artigo 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.164, de 2023, a qual passo a transcrever:

No ponto, sustenta a desconstituição do Auto de Infração por ilegalidade, tendo em vista norma isentiva da legislação previdenciária, quando da concessão do auxílio moradia em caráter temporário, concedidos em razão de deslocamento para seus gerentes deslocados para prestar serviço em local distante de suas residências.

Por outro lado, a autoridade fiscal relata que o Auxílio moradia se trata de ganhos habituais, o que configura natureza salarial,

Assiste razão à Auditoria.

Com efeito, a respeito do tema assim dispôs a lei de regência:

Lei nº 8.212/91:

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

(...) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (g.n.)

O referido dispositivo legal exclui da tributação apenas a habitação tida como indispensável para que haja a prestação do serviço. Ou seja, nos casos em que a prestação de serviço **ocorra em lugares distantes dos centros habitacionais ou que a prestação laboral exija deslocamento temporário e estada**. Em tais situações,

não fosse a habitação fornecida pelo empregador impossível se tornaria à execução do trabalho.

O texto também é claro no sentido de que se trata de **local não coincidente com a residência do trabalhador.**

No entanto, instado a manifestar-se acerca do benefício, verifica-se, através do seu próprio Regulamento do Auxílio Moradia, que se trata de verba destinada para a locação de imóveis, seja de terceiros seja de propriedade do próprio Banco, que servirá de residência para seus administradores, portanto, residência, ainda que temporária, mas enquanto da lotação do empregado (art. 4º).

Assim, **tratando-se de residência temporária**, inaplicável a hipótese legal, que é restrita a lugares distantes dos centros habitacionais ou que a prestação laboral exija deslocamento temporário e estada.

Portanto, resta devidamente demonstrado que a impugnante efetuou tais **pagamentos sem condicionamento de que a habitação fosse pré-requisito necessário à consecução do serviço, nos moldes exigidos pela legislação previdenciária.**

Quanto à **Sumula 367 do TST, suscitada pela Defendente, ela deve ser lida em conjunto com o art. 458 da CLT.** Note-se que **se trata de legislação trabalhista e não previdenciária**, mas, no caso, **se chegará à conclusão semelhante**, de sorte que serve de resposta ao contribuinte e de reforço à posição fiscal. Confira-se:

CLT:

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, **compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário** ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado.

(destaques nossos)

SÚMULA Nº 367 - UTILIDADES "IN NATURA". HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO

I - **A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial**, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares.

II - O cigarro não se considera salário utilidade em face de sua nocividade à saúde.

Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005

A leitura dos destaques do dispositivo legal e do texto sumular denotam que a habitação é, também na esfera trabalhista, em regra, verba de natureza salarial, somente perdendo tal natureza quando **indispensável para a realização do trabalho, o que não se demonstrou no caso concreto.**

No caso, o trabalhador foi contratado para prestar serviços no Brasil, tendo recebido auxílio-moradia pelo menos entre as competências 04 e 12/2012. Nenhuma outra circunstância que indicasse a imprescindibilidade do fornecimento da habitação consta dos autos. Portanto, inaplicável a disposição contida no art. 28, § 9º, alínea “m”, da Lei 8212/91.

Por fim, forçoso notar que a empresa arca com o ônus do IRRF incidente sobre o valor do auxílio moradia, o que mais configura a constituição onerosa do benefício, habitualmente assumida pelo sujeito passivo e, nessa condição, uma vantagem de natureza salarial para o trabalhador, já que na ausência de tal providência seria dele o ônus do tributo devido.

Desse modo, sem reparo a decisão de piso também nesta questão.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, nos termos do art. 101, III, do RICARF, em virtude de o valor exonerado ter como fundamento Súmula do CARF.

Quanto ao Recurso voluntário, voto no sentido de dar conhecimento parcial, não conhecendo dos argumentos que inovam em sede recursal e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese