MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 17546.000419/2007-81

Processo nº	17546.000419/2007-81
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-007.427 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de outubro de 2020
Recorrente	WFP ENG COM EQUIP TRAT AGUA E EFLUENTES
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2005

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. COMANDO ÚNICO E ATIVIDADES INTEGRADAS.

A existência de comando único, representado pelo mesmo quadro societário, aliado ao desenvolvimento de atividades integradas por duas ou mais empresas, são traços a caracterizar a existência de grupo econômico, ainda que formalmente não haja tal configuração.

EMPREGADO REGISTRADO EM EMPRESA DE GRUPO ECONÔMICO. ATUAÇÃO EM OUTRA EMPRESA. FORMAÇÃO DE VÍNCULO. INEXISTÊNCIA.

Considera-se existente apenas um vínculo de emprego quando empregado presta serviço a diversas empresas de um mesmo grupo econômico.

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 3/2011.

O fornecimento de alimentação *in natura* pela empresa a seus empregados, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, mesmo que o empregador não esteja inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

AUXÍLIO EDUCAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O valor relativo a plano educacional não integra o salário de contribuição quando vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação os valores computados no levantamento – CON – Contador e no levantamento ALI – Alimentação para Empregados.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 358/381) interposto contra decisão no acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) de fls. 334/349, que julgou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário formalizado na NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD nº 35.889.589-8, consolidado em 6/4/2006, no montante de R$ 142.354,89, já incluídos multa e juros (fls. 2, 5/66), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 73/80), relativo às contribuições sociais devidas à seguridade social correspondentes à contribuição da empresa, contribuições dos empregados, contribuições para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e contribuições de terceiros: Salário Educação, INCRA, SESI e SEBRAE, referentes ao período de 5/2001 a 12/2005.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 335/336):

> Conforme o Relatório Fiscal da Infração (fls. 71/78) o presente lançamento refere-se às contribuições previdenciárias devidas à seguridade social, correspondentes a:
>
> - Contribuição da empresa;
>
> - Contribuições do empregado;
>
> - Contribuição para Financiamento dos Benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e;
>
> - Contribuições de terceiros; Salário Educação, Incra, Sesi e Sebrae.
>
> Constituem fatos geradores das contribuições ora lançadas, as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer titulo durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviço para a empresa, nos ternos do art. 22 e 28 da Lei 8.212/91, verificadas na documentação apresentada pela empresa: Folha de pagamento, GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, rescisão de Contrato de Trabalho, e demais documentos do setor de pessoal e contabilidade.
>
> Foram constituídos os presentes levantamentos:
>
> ALI - Alimentos para Empregados: Alimentação fornecida aos empregados em desacordo com a legislação, pois a empresa apesar de intimada por meio de TIAD, não apresentou comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

Documento nato-digital

> CON — Contador: Por não constar nos livros diários da respectiva empresa (diários 01 a 05, dos respectivos exercícios), a remuneração da contadora Sra. Maria Jose Mendes Piovesan, apesar de a mesma ser responsável pela contabilidade da empresa. Sendo assim, entendeu descumprido o art. 23 da Lei 8.212/91, constituindo o presente credito. Por não constar, nos livros Diários e Razão, e inclusive Folha de Pagamento, a remuneração da Contadora, utilizou-se do instrumento da aferição indireta. A remuneração da contadora foi constituída, utilizando-se como parâmetro o salário da Profissão de contador, publicada no Jornal Folha de São Paulo, em 26/02/06 ; fls. 6, seção Bolsa de Salário, o qual, referenciava a remuneração de R$ 5.427,00 no mês de janeiro/06, o qual representava 18,09 salários –mínimos à época. Sendo assim, conforme discriminado na folha 75 do Relatório Fiscal, foi constituído o referido levantamento, utilizando-se como referencia o total de 18,09 salários mínimos como remuneração da contadora.
>
> CUR — Curso de Inglês: Pagamento de curso de inglês, em desacordo com a legislação prevista no art. 28, letra T, por não ter relação com as atividades desenvolvidas pela empresa e não ter sido comprovado o fornecimento do curso a todos os empregados da empresa.
>
> FP1 — Folha de Pagamento Empregadores: Trata-se de diferenças entre os valores apurados de folha de pagamento empregadores e valores recolhidos.
>
> FP2 — Trata-se de diferenças entre os valores apurados de folha de pagamento empregados e valores recolhidos.
>
> Informa, ainda, o Relatório Fiscal que foram deduzidos todos os valores recolhidos pela empresa no respectivo período de lançamento.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 7/4/2006 (fl. 2) e apresentou sua impugnação em 13/4/2006 (fls. 84/103), acompanhada de documentos de fls. 104/330, com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 336/337):

> O autuado impugnou, tempestivamente, a Notificação Fiscal, requerendo:
>
> a) No levantamento CON - Contador, questiona:
>
> • O vínculo empregatício, por entender a existência de grupo econômico, elencando como comprovante da existência legal do grupo econômico, a identidade de membros dos quadros societários; ser correlato e complementar o objeto social e, sendo assim, não existiria a relação empregatícia com a impugnante, por ausência dos requisitos do respectivo vinculo. Anexa declaração da contadora, na qual, a mesma confirma ser objeto de seu trabalho a realização da contabilidade da requerente.
>
> • Questiona ainda, o valor aferido como salário da contadora.
>
> b) No levantamento ALI - Alimentos para Empregados: entende que, apesar da legislação ser expressa no tocante ao pagamento das refeições de acordo com o PAT, o entendimento jurisprudencial ameniza tal entendimento.
>
> c) No levantamento CUR — Curso de Inglês, por entender que o oferecimento do referido curso encontra amparo no art. 458, § 2° da CLT, combinado com o art. 28, inciso I da Lei 8.212/91, estando o mesmo disponível a todos os funcionários da empresa.
>
> Concluindo requer seja cancelada a presente NFLD. Contudo, caso não seja este o entendimento deste órgão colegiado, seja considerado fator gerador da contribuição previdenciária o piso salarial da categoria dos contabilistas.

Da Decisão da DRJ

Documento nato-digital

A 7ª Turma da DRJ/BSA, em sessão de 11 de outubro de 2007, no acórdão nº 03-22.783 (fls. 334/349), julgou o lançamento procedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 334/335):

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2005
>
> GRUPO ECONÔMICO. NÃO CONFIGURAÇÃO
>
> Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.
>
> AFERIÇÃO INDIRETA - RAZOABILIDADE - ÔNUS DA PROVA.
>
> Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente, o que se constitui em presunção legal relativa, cumprindo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. Art. 33, § 3% da Lei n° 8.212/91, c/c o art. 148 do CTN.
>
> ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR
>
> Integram o salário de contribuição as verbas pagas pela empresa a título de alimentação, sem a inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT
>
> CURSO DE INGLÊS
>
> Os valores pagos a título de bolsas de estudo, quando não disponíveis à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa integram a base de cálculo de contribuição previdenciária.
>
> Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 31/1/2008 (fls. 349 e 351) e interpôs recurso voluntário em 25/2/2008 (fls. 358/381), acompanhado de documentos de fls. 382/388, com os seguintes argumentos de defesa:

> **I - Da Existência de Grupo Econômico e suas Repercussões**
>
> Não há vinculo trabalhista e previdenciário entre o Recorrente e a contadora, Sra. Maria José Mendes Piovesan, uma vez que tal profissional é registrada, por período integral (44 horas semanais), na sociedade Fluid Brasil Sistemas e Tecnologia Ltda, empresa de mesmo grupo econômico da recorrente, eis que ambas as sociedades possuem mesmo quadro social e seus objetivos são correlatos e complementares.
>
> A decisão de primeira instância afastou tal argumento sob os pressupostos a seguir:
>
> O primeiro argumento a ser refutado diz respeito a alegação da necessária aplicação *in casu* das disposições da Lei 6.404/1.976 para a configuração de grupo econômico.
>
> No entanto, completamente diversa é a situação ora posta em exame perante este Conselho, onde há alegação de grupo econômico de duas sociedades limitadas, não disciplinadas pela Lei das Sociedades por Ações.
>
> Grupo Econômico, conforme acentuado na legislação trabalhista (art. 20, § 20 CLT) e previdenciária (art. 30, IX, da Lei 8.212/1.991) tem abrangência mais ampla, justamente a fim de proteger os interesses do trabalhador.
>
> No presente caso, insofismável a presença do grupo econômico entre a recorrente e a empresa Fluid Brasil, na medida em que, como exaustivamente tratado na defesa, as mesmas possuem mesmo quadro societário e atividades correlatas e complementares, demonstradas, inclusive, pelos documentos juntados.
>
> Colaciona jurisprudência dos Tribunais da 3ª e 4ª Região.

Documento nato-digital

Prosseguindo, faz-se mister refutar o argumento também trazido pela r. decisão atacada no sentido de que o portal da Fluid Brasil na internet não traz qualquer menção a recorrente.

Em primeiro lugar tal alegação não pode ser considerada na medida em que não há obrigação legal para tanto.

Em segundo lugar, conforme acima tratado, a premissa da autoridade julgadora *a quo* é equivocada ao equiparar grupo econômico a grupo de empresas, nos moldes regulados na Lei 6.404/1.976, não existindo de fato controle ou coligação entre as sociedades.

Em terceiro lugar, calha frisar que já há algum tempo a recorrente, por deliberação de seus sócios, tendo em vista, curiosamente, a imensa carga tributária que se vivencia na atualidade Brasileira, encontra-se sem atividade, aguardando apenas a solução deste deslinde para ser formalmente encerrada.

Também merece ser rebatido o argumento da decisão recorrida de que os dispositivos legais invocados pela recorrente, bem como o fim por esta pretendido, são diversos daquele que se busca coma a interpretação das normas previdenciárias e trabalhistas, a saber, a garantia do trabalhador.

A base da argumentação da recorrida é justamente que pelo fato de a profissional Maria José ser registrada na sociedade Fluid Brasil, empresa de mesmo grupo econômico, em período integral, sendo que dentro de suas atribuições estava a de elaborar a contabilidade da recorrente (empresa de menor porte) e diante do valor do salário percebido por esta (profissional), os recolhimentos previdenciários sempre foram efetuados pela alíquota máxima, conforme documentos constantes dos autos.

Reitera-se que diante da realidade factual do presente caso (efetiva existência de grupo econômico) a manutenção da exação está a violar princípios constitucionais tributários, conforme aquilatado em defesa, a saber:

a) Princípio da Tipicidade ou Tipologia Cerrada: Na medida em que diante da hipótese presente, não houve a pratica do fato jurídico tributário em face da recorrente;

b) Princípio da Capacidade Contributiva: Tendo em vista que a recorrente não integra a sujeição passiva tributária;

c) Princípio da Legalidade: Uma vez que a manutenção da exigência fiscal implicará em cobrança ilegal da exação;

d) Princípio da Igualdade: Claramente violado, pois a Administração estaria despendendo tratamento diferenciado a situações análogas (cf. destacado acima quando o conceito de grupo econômico e sua utilização pela Administração Tributária), compelindo a recorrente a arcar com tributo sem a prática do fato imponível;

e) Segurança Jurídica: Em razão de toda a cobrança indevida (seja por ilegalidade ou inconstitucionalidade) por parte da Administração Tributária causar instabilidade e insegurança nos contribuintes.

O último argumento a ser rebatido neste tópico se refere a afirmativa do órgão *a quo* de que o requisito onerosidade se encontra preenchido na questão ora em exame, tendo em vista que a hipótese não se enquadra na previsão legal de serviços gratuitos, nos termos da Lei 9.608/1.998.

Ora, aludido diploma legal visa regular os serviços voluntários prestados a *entidade pública ou a instituição privada de fins não lucrativos*, conforme previsto no artigo 10 da Lei.

A recorrente não se trata de entidade pública e tampouco de instituição privada sem fins lucrativos.

Logo, não há como se conceber a utilização de referido diploma legal, sendo que até poderia se cogitar de prestação gratuita de serviços pela profissional, dado a ausência de lei a respeito.

Documento nato-digital

O segundo ponto a ser afirmado é que em momento algum a recorrente alegou em sua defesa que os serviços prestados pela contadora se tratavam de serviços voluntários e de cunho cívico.

Diante destas considerações, claro se mostra que de fato não havia o requisito onerosidade (fator preponderante para a existência de relação de trabalho e previdenciária) entre a profissional e a recorrente.

Portanto, diante do acima exposto reitera-se o pleito de improcedência do lançamento fiscal efetuado, tendo em vista a inequívoca presença de grupo econômico, a afastar o fato gerador da contribuição previdenciária.

II — Do Critério Utilizado como Salário de Contribuição da Contadora

A recorrente, sem sua defesa administrativa, requereu em caráter alternativo, que ainda que se considerasse a procedência do lançamento fiscal por caracterizada a relação previdenciária entre a contadora e a recorrente, o que foi feito e ainda o é por mera hipótese, que se reconhece abusivo o critério utilizado pelo r. agente fiscal e o corrigisse a patamares razoáveis, utilizando-se o piso da categoria, conforme documentos juntados aos autos.

A decisão *a quo,* no entanto, não acatou nem o aludido pleito alternativo, sob os seguintes argumentos:

a) A aferição indireta é valida (o que não se questionou);

b) Que nos termos do § 3º do artigo 33 da Lei 8.212/1.991, procedida a aferição indireta o lançamento possui presunção relativa, cabendo ao contribuinte provar o contrário;

c) Tendo em vista a lógica do r. auditor, ao utilizar os valores extraídos da seção "bolsa de salários" do jornal Folha de São Paulo, o pleito da recorrente restava superado.

Analisando tais argumentos, claramente chega-se a conclusão da manifesta contradição e omissão da decisão guerreada.

Ora, a mesma admite que o critério utilizado pelo auditor quando do lançamento por aferição indireta se trata de presunção relativa, cabendo ao contribuinte a prova em contrário. No entanto, silencia a decisão a razão pela qual o critério do auditor deva prevalecer sobre aquele fornecido pela defesa, lastreado em idônea documentação acostada.

Repisa-se que o valor de R$ 5.427,00 (cinco mil quatrocentos e vinte e sete reais), utilizado pelo r. agente fiscal é irreal tendo por base que a sede da recorrente e da Fluid Brasil é em Jundiaí, cidade do interior de São Paulo, que possui situação econômica manifestamente diversa da Capital do estado e de sua região metropolitana.

A defesa ofertada apresenta ainda, de forma discriminada toda a evolução do piso salarial do contador no período autuado, sendo que por se tratar também de critério lógico (como afirmado na decisão *a quo)* e mais atento a realidade econômica da região, deve ser o mesmo utilizado.

Calha aqui também ressaltar dois manifestos equívocos e ilegalidades praticadas pelo critério utilizado para o lançamento fiscal.

O r. agente simplesmente considerou o valor por uma jornada integral de trabalho de contador, sendo que a profissional Maria José já é registrada na sociedade Fluid Brasil onde lá desempenha a maioria de suas funções.

A segunda manifesta ilegalidade é de saltar os olhos.

O r. auditor converteu o valor arbitrado em salários mínimos e o corrigiu retroativamente a data da autuação.

Como já dito, a correção do piso da categoria foi outra, sendo que o salário mínimo, como cediço, apresenta correção maior que os índices legais, sendo completamente equivocado e ilegal o entendimento do r. auditor.

Documento nato-digital

Ou seja, quando na atividade de arrecadar pode haver a vinculação a salário mínimo, mas quando na atividade de fornecer benefícios não pode??

A par de contraditória e ilegal, também imoral seria chancelar esta postura.

Por fim, esclarece-se que a vinculação é expressamente vedada pela Constituição da República, nos termos do artigo 70, IV.

Portanto, aqui também em caráter alternativo, requer-se que caso seja reconhecido o vinculo empregatício, o que se faz por mero amor a argumentação, dado a efetiva existência de grupo econômico, requer seja desconsiderado o critério utilizado pelo r. agente fiscal e utilizado o proposto em defesa.

III — Alimentação — PAT

A recorrente, em sua defesa, também impugnou o lançamento relativo ao fornecimento *in natura* de auxilio alimentação, mesmo que na ausência de inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

A decisão *a quo*, no entanto, desconsiderou o pacífico entendimento jurisprudencial do Egrégio Superior Tribunal de Justiça a respeito, e afirmou que a ausência de inscrição no PAT constitui fato gerador de contribuição previdenciária, nos termos do artigo 28, I, da Lei 8.212/1.991.

Data máxima vênia, o entendimento do colegiado de primeiro grau não pode subsistir, sob pena de grave violação a princípios constitucionais, explica-se.

Já se restou pacificado no Superior Tribunal de Justiça, que o fornecimento de alimentação em espécie *(in natura)* não é fato gerador de contribuição previdenciária, por não constituir verba salarial.

IV — Curso de Inglês

Por fim, impugnara a recorrente o lançamento fiscal relativo aos valores pagos a titulo de curso de inglês que, na esteira do entendimento do item acima, o r. auditor considerou como remuneração e assim como parcela a integrar o salário de contribuição.

Na defesa, alegou a recorrente a disciplina do art. 458, § 2º, II da CLT e a incidência *in casu*, da previsão da alínea "t" do § 9º do artigo 25 da Lei 8.212/1.991.

O colegiado de primeiro grau, no entanto, afastou os argumentos da defesa, nos seguintes termos:

a) Não se aplica ao caso as disposições da CLT, mas sim da Lei 8.212/1.991, por ser lei especial, e;

b) A recorrente não comprovara que o benefício era fornecido a todos os funcionários da empresa.

Por derradeiro, cumpre a recorrente impugnar o argumento do órgão *a quo* no sentido da ausência de comprovação de que o benefício relativo ao curso de inglês era postos a disposição de todos os funcionários.

A priori calha salientar que o entendimento jurisprudencial e doutrinário tem amenizado o rigor de tal exigência, como frisado alhures.

Colaciona jurisprudência.

(...)

Em segundo lugar, dada a natureza das atividades da recorrente e de sua sociedade irmã, Fluid Brasil, se mostra claro que há evidente necessidade de domínio do idioma inglês, mormente nas funções administrativas e técnicas, a fim de melhor viabilizar o cotidiano de funcionamento do grupo econômico.

Logo, diante disto, caberia ao r. agente fiscal, em inversão de ônus, comprovar de forma idônea que o benefício não foi estendido a todos os funcionários.

Documento nato-digital

> Nessas condições, reitera-se o requerimento pela improcedência do lançamento fiscal, também neste tópico.
>
> **V — Requerimentos Finais**
>
> Ante todo o exposto, requer seja o presente recurso voluntário, recebido, processado, conhecido e provido a fim de determinar a total improcedência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.889.589-8, com seu conseqüente cancelamento ou, alternativamente, que seja considerado como fato gerador da contribuição previdenciária o piso da categoria dos contabilistas, com os percentuais de correção ali previstos, tudo nos termos acima aduzidos e na defesa apresentada nos autos.

Regularmente intimado a, no prazo de cinco dias, comprovar a representatividade da empresa, mediante a apresentação de documentos de identidade dos patronos e de cópia da alteração contratual (fls. 390/391), o contribuinte atendeu ao solicitado, conforme cópias de documentos de fls. 393/400.

Em 24/8/2015 o contribuinte compareceu aos autos, acompanhado de documentos de fls. 407/431, comunicando o que segue (fls. 405/406):

> Conforme se depreende dos autos, o presente feito se trata da insurgência da recorrente para com a NFLD nº 35.889.589-8 contra si lavrada pelo r. agente fiscal da Previdência Social e mantida na primeira instancia administrativa de julgamento.
>
> Ocorre que, em verdade o r. agente fiscal em uma única atividade fiscalizatória, às de costume, lavrou contra a recorrente não apenas a NFLD objeto do presente feito, mas igualmente os Autos de Infração 35.889.586-3, 35.889.587-1 e 35.889.588-0, todos respectivamente, objeto dos seguintes Processos Administrativos (Recursos Voluntários) 17546.000420/2007-14, 17546.000421/2007-51 e 17546.000422/2007-03.
>
> Todos os processos administrativos, em verdade, debatem a mesma relação de fundo, eis que apenas foram desmembrados para fins de ordem das cominações aplicadas à recorrente.
>
> Entretanto, conforme se verifica pelos arestos ora colecionados, todos os demais recursos voluntários movidos pela recorrente, salvo o presente, já foram julgados por este Colendo Tribunal e, mais que isso, fora dado provimento aos mesmos, ratificando as teses da recorrente.
>
> Assim, não apenas por ser medida de justiça, mas para fins de segurança jurídica com a possibilidade de decisões contraditórias, requer-se a este Conselheiro Relator seja mantido o entendimento do Tribunal a respeito do tema e, via de consequência, seja também este recurso provido.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O litigio recai sobre os seguintes pontos: (i) a existência de grupo econômico; (ii) inexistência de vinculo trabalhista e previdenciário entre o Recorrente e a contadora, Sra. Maria José Mendes Piovesan, uma vez que tal profissional é registrada, por período integral (44 horas semanais), na sociedade Fluid Brasil Sistemas e Tecnologia Ltda, empresa de mesmo grupo econômico da recorrente, eis que ambas as sociedades possuem mesmo quadro social e seus

Documento nato-digital

objetivos são correlatos e complementares; (iii) a incidência de contribuição previdenciária relativa aos valores pagos *in natura* de auxilio alimentação, em desacordo com o Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT e (iv) pagamento de curso de inglês em desacordo com a legislação ante a ausência de comprovação de que o benefício era disponibilizado a todos os funcionários.

No curso da ação fiscal foram lavrados, além da notificação objeto do presente processo, os autos de infração abaixo relacionados, que, segundo informações e cópias de documentos anexados (fls. 407/431) já foram julgados pelo CARF:

Resultado do Procedimento Fiscal:									
Documento	Número	Data	Valor	Assunto	Processo	Acórdão RV	Data	Resultado	Situação
AI	358895863	28/03/2006	1.101,75	CFL 56	17546.000420/2007-14	2401-02.390	19/04/2012	Dar Prov RV	Arquivo
AI	358895871	28/03/2006	11.017,50	CFL 34	17546.000421/2007-51	2803-00.960	23/08/2011	Dar Prov RV	Arquivo
NFLD	358895898	06/04/2006	142.354,89	Presentes autos					
AI	358895880	28/03/2006	33.603,38	CFL 68	17546.000422/2007-03	2803-00.971	24/08/2011	Dar Prov Parte	Arquivo

Da existência de grupo econômico

A questão relativa à existência de grupo econômico foi tratada no acórdão nº 2401-02.390 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, em sessão de 19 de abril de 2012, quando da análise do auto de infração nº 35.889.586-3, referente ao lançamento CFL 56, formalizado no processo administrativo 17546.000420/2007-14, razão pela qual transcrevemos o voto condutor com o qual concordamos e utilizamos como razões de decidir:

> **Da existência de grupo econômico**
>
> A situação posta a julgamento tem como principal questão a ser decidida a existência de grupo econômico supostamente formado pela autuada e pela empresa Fluid Brasil, as quais tiveram, desde constituição, em seus quadros societários as seguintes pessoas:
>
> a) Lívia Pereira Pozzani da Rocha;
>
> b) Luis Guilherme Pozzani da Rocha;
>
> c) Carolina Pozzani da Rocha;
>
> d) José Eduardo Togni da Rocha.
>
> Observa-se também pontos de tangenciamento entre os objetos sociais das duas empresas, que dizem respeito à comercialização e prestação de serviços na área de tratamento de fluidos.
>
> Sobre essa questão, verifica-se a juntada de cópia de contrato, fls. 154 e segs., em que as duas empresas foram contratadas para fornecimento de unidade de produção de água desmineralizada, ficando ajustado que a Fluid Brasil seria responsável pela entrega dos equipamentos necessários ao funcionamento da unidade e a WFP Engenharia iria prestar o serviço de montagem da mesma.
>
> Analisando a legislação previdenciária, é possível encontrar o conceito de grupo econômico na Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, vigente na data da lavratura, a qual assim prescrevia:
>
> > Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.
>
> Outro conceito de grupo econômico utilizado com freqüência para fundamentar a caracterização de grupo econômico é retirado na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, que assim dispõe:

Documento nato-digital

> Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.
>
> (...)
>
> § 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Vê-se assim que os principais aspectos da conceituação de grupo econômico dizem respeito à existência de comando único e atividades econômicas vinculadas. Todavia, tem-se entendido hodiernamente que para a configuração de grupo econômico, não há a necessidade de as empresas formalizarem juridicamente essa união, nem manterem uma relação de subordinação (controle), bastando a relação de coordenação (coligação) entre as mesmas, sem que exista uma posição predominante. Há ainda a possibilidade de caracterização de grupo econômico quando detectada a o compartilhamento de recursos ou esforços para a realização de projetos ou atividades comuns. Essas configurações empresariais são tratadas pela doutrina como grupos econômicos de fato, em contraposição aos grupos econômicos de direito que são aqueles tratados na Lei n.º 6.404/1976 (Lei das S.A.)

Esse também tem sido o entendimento dos tribunais justrabalhistas como se pode ver da decisão abaixo:

> O grupo econômico para fins justrabalhistas não necessita se revestir das modalidades jurídicas típicas do Direito Econômico ou Direito Comercial (holdings, consórcios, pools etc.). Não se exige, sequer, a prova de sua formal institucionalização cartorial: pode-se acolher a existência do grupo desde que surjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos de integração interempresarial (abrangência subjetiva e nexo relacional) de que fala a CLT (art. 2º, § 2º).
>
> GRUPO ECONÔMICO RELAÇÃO INTEREMPRESARIAL ART. 2º, PARÁGRAFO SEGUNDO, CLT. (TRTRO15568/97-3ª T. Rel. Juiz Maurício Godinho Delgado Publ. MG. 02.06.98)

Pois bem, na situação sob testilha observa-se que os contornos da caracterização de grupo econômico para as empresas WFP Engenharia e Fluid Brasil aparecem bem nítidos, posto que se verifica a ocorrência de comando único, em razão da identidade de quadro social, bem como de atividades correlatas, conforme comprova a contratação das duas empresas para execução de um mesmo contrato.

A própria situação que deu ensejo ao presente AI é indicativa da utilização de segurados de uma das empresas para prestar serviços a outra, fato que corriqueiramente tem sido utilizado por esse Conselho para caracterizar a existência de grupo econômico, como se pode ver da seguinte decisão:

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/11/2002 a 31/03/2007 Ementa: RECURSO VOLUNTÁRIO – NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece de recurso voluntário quando o sujeito passivo não inaugura o contencioso administrativo mediante impugnação ao lançamento fiscal. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – INEXISTÊNCIA Foi dado tratamento à matéria, senão como pretendia a recorrente, mas o decisum foi enfático ao afirmar acerca da obrigação legal da empresa em arrecadar e recolher, mediante desconto da remuneração paga ou creditada, a contribuição do segurado contribuinte individual.
>
> CONTRIBUINTE INDIVIDUAL O artigo 12, inciso V da Lei nº 8.212/91 estabelece que o contribuinte individual é segurado obrigatório da previdência social e sobre seus ganhos incide a contribuição previdenciária, conforme artigo 21 da Lei nº 8.212/91. Além disso, compete à empresa, nos termos do artigo 4º

Documento nato-digital

> da Lei 10.666/03 arrecadar a contribuição do contribuinte individual a seu serviço, descontando a da respectiva remuneração. SELIC – INCIDÊNCIA – SUMULA CARF 04. GRUPO ECONÔMICO – EXISTÊNCIA À luz dos elementos colhidos nesses autos, quais sejam: as empresas ocuparem o mesmo endereço, realizarem a mesma atividade, terem sido administradas por sócios em comum, transferirem funcionários de uma para outra e a nítida transferência de recursos contínuos entre ambas, demonstrando uma dependência econômica, configura-se a existência de grupo econômico a ensejar a responsabilidade prevista no artigo 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91.(Processo n.º 10920.004406/200718, Relator Conselheiro Adriano González Silvério, Data da Sessão 27/10/2011) (grifei)

Assim entendo que, sendo nítida a configuração de grupo econômico e sendo a segurada Maria José Mendes Piovesan comprovadamente registrada na empresa Fluid Brasil, não há de se cogitar da necessidade de seu registro na autuada, conforme se infere da redação do Enunciado de Súmula do TST n.º 129:

> Prestação de Serviços Empresas do Mesmo Grupo Econômico Contrato de Trabalho
>
> A prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico, durante a mesma jornada de trabalho, não caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, salvo ajuste em contrário.

Assim, considerando-se que inexistia a obrigação da recorrente de inscrever a referida segurada na Previdência Social, uma vez que a mesma já fora inscrita por empresa do grupo econômico do qual aquela faz parte, é de se concluir que inexistiu a infração apontada, sendo improcedente a lavratura.

Assim, uma vez reconhecida a configuração de grupo econômico e por conseguinte a existência de vínculo trabalhista e previdenciário entre a contadora, Sra. Maria José Mendes Piovesan e a sociedade Fluid Brasil Sistemas e Tecnologia Ltda, empresa de mesmo grupo econômico do Recorrente, perde objeto a discussão acerca do critério utilizado pela autoridade lançadora para aferição da remuneração da referida contadora.

Sendo assim, os valores computados no levantamento – CON – Contador não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Alimentação *in natura* em desacordo com o PAT

De acordo com o previsto no artigo 28 da Lei n ° 8.212 de 1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição:

> 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)

No § 9º do referido artigo 28 estão relacionadas as verbas que não integram o salário de contribuição:

> 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)
>
> (...)

Documento nato-digital

> 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;
>
> (...)
>
> 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
>
> (...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de exclusão do benefício fornecido (alimentação) do conceito de salário de contribuição condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida "in natura" e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Entendeu a autoridade lançadora que as parcelas pagas pelo contribuinte a título de alimentação se constituíam em fato gerador da contribuição previdenciária diante do fato da empresa não ter feito prova de que participava dos programas de alimentação do trabalhador, aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, no período objeto do lançamento.

No caso em apreço não restam dúvidas acerca do fato de tratar-se de fornecimento de alimentação "in natura", a partir do relatado pela própria autoridade lançadora (fl. 74). O motivo do lançamento foi o fato da empresa não ter comprovado o registro no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), nos termos da Lei nº 6.321 de 14 de abril de 1976, descumprindo os dispositivos legais quanto a concessão dos benefícios alimentação.

Há o entendimento consolidado na jurisprudência do CARF, fundamentado no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011[1], sobre a não incidência de contribuição previdenciária quanto ao fornecimento in natura de alimentação, independente de adesão da empresa ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Sendo assim, os valores computados a título de alimentação "in natura" não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Auxilio Educação

A não incidência da contribuição previdenciária em relação aos cursos de capacitação e qualificação profissional, com redação vigente à época dos fatos, estava prevista no artigo 28, § 9º, inciso "t" da Lei nº 8.212 de 1991, a seguir reproduzido:

[1] ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011
A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.
JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Documento nato-digital

> Art. 28 (...)
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
>
> (...)
>
> t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996[2], e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> (...)

Da leitura do referido dispositivo legal depreende-se a necessidade do cumprimento de três requisitos:

(i) os valores devem se destinar à: (i) educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio; (ii) educação superior e (iii) cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa;

(ii) não deve ser utilizado em substituição de parcela salarial; e

(iii) que todos os empregados e dirigentes devem ter acesso ao mesmo.

Segundo relatado pela autoridade lançadora o pagamento de curso de inglês se deu em desacordo com a legislação por dois motivos: (i) não estar relacionado com as atividades desenvolvidas pela empresa e (ii) não foi comprovado o fornecimento do curso para todos empregados da empresa.

A decisão de primeira instancia manteve o lançamento com os seguintes fundamentos (fls. 348/349):

> (...)
>
> A defendente, argüi que os valores referentes a bolsas de estudos não são considerados salário-de-contribuição, uma vez que o artigo 458, § 2º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT expressamente dispõe que o fornecimento de educação, pelo empregador a seus empregados, em estabelecimento próprio ou de terceiros, não será considerado como salário.
>
> Não cabe no caso em tela a aplicação do artigo 458, § 2% II, da CLT, que não considera salário o provimento de educação para os empregados. A Lei n.° 8.212/91 é lei ordinária, de mesmo nível hierárquico que a CLT, entretanto, é lei específica, que trata do custeio da Seguridade Social, e traz em seu texto suas próprias definições acerca dos institutos do direito previdenciário. A própria CLT, em seu artigo 12 dispõe que *"os preceitos concernentes ao regime de seguro social são objeto de lei especial".*
>
> Se a Lei de Custeio da Seguridade Social (8.212/91) possui sua própria definição acerca de salário-de-contribuição, não há que se invocar a aplicação do conceito de salário trazido pela CLT para elidir o lançamento relativo às verbas pagas a título de bolsas de estudo. Nesse sentido, são as decisões de tribunais pátrios infratranscritas, todas posteriores à edição da Lei n.° 10.243/01, que incluiu o inciso II ao § 2° do artigo 458 da CLT:
>
> (...)

[2] Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.
Art. 21. A educação escolar compõe-se de:
I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;
II - educação superior.

Documento nato-digital

> A legislação previdenciária prevê que as bolsas de estudos concedidas a empregados da empresa não integrarão o salário-de-contribuição, nos termos da alínea "t", § 9° do artigo 28 da Lei n." 8.121/91, cuja redação é a seguinte:
>
> > Art. 28. (omissis)
> >
> > § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
> >
> > t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo. (grifos nossos).
>
> A impugnante, em sua defesa, afirma que o Curso de Inglês é oferecidos a todos os funcionários, mas não anexa aos autos documentos hábeis a comprovar o preenchimento deste requisito.
>
> Não se pode olvidar que, por ser um ato administrativo, o procedimento fiscal goza de presunção de legitimidade e exigibilidade, somente desconstituível por intermédio de robusta prova em contrário. Portanto, se a autuada não concorda com os procedimentos efetuados pelo auditor fiscal autuante, tem o dever de lançar anão de artifícios probatórios capazes de ilidir os cálculos efetuados e carreá-los aos autos, para que seja retificado ou extinto o débito. No que se refere a este tema, vale lembrar que, no processo administrativo, o ônus da prova cabe ao impugnante, devendo este não somente alegar fatos novos, mas cabalmente demonstrá-los, mediante todos os meios de prova possíveis permitidos por lei, mormente as documentais. E a preciosa oportunidade para praticar tal ação ocorre no momento da impugnação.
>
> (...)

Em sede de recurso voluntário o interessado repisa os argumentos da impugnação, sem contudo fazer prova, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, de que o curso de inglês era oferecido a todos os funcionários, afirmando que (fls. 380/381):

> (i) o entendimento jurisprudencial e doutrinário tem amenizado o rigor de tal exigência;
>
> (ii) a natureza das atividades da recorrente e de sua sociedade irmã, Fluid Brasil, se mostra claro que há evidente necessidade de domínio do idioma inglês, mormente nas funções administrativas e técnicas, a fim de melhor viabilizar o cotidiano de funcionamento do grupo econômico; e
>
> (iii) caberia ao agente fiscal, em inversão de ônus, comprovar de forma idônea que o beneficio não foi estendido a todos os funcionários.

Todavia razão não assiste ao Recorrente, uma vez que não se desincumbiu do ônus probatório ao deixar de comprovar que o curso de inglês era oferecido a todos os funcionários, conforme preceitua o artigo 373 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil):

> Art. 373. O ônus da prova incumbe:
>
> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
>
> (...)

Outro motivo para a incidência é que não há qualquer comprovação de que a fluência em inglês tem relação com o trabalho do segurado beneficiário como exige a lei de isenção. Embora não se negue a importância da fluência em inglês para várias atividades profissionais, não se pode comparar curso de qualificação ou capacitação profissional

Documento nato-digital

relacionado com as atividades da empresa com curso de língua estrangeira. Segundo o interessado, a necessidade de domínio do idioma inglês, mormente nas funções administrativas e técnicas, tem o objetivo de viabilizar o cotidiano de funcionamento do grupo econômico.

Assim, não merece reparo a decisão de primeira instância neste ponto.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação os valores computados no levantamento – CON – Contador e no levantamento ALI – Alimentação para Empregados, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos

Documento nato-digital