



Processo nº 17883.000104/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-009.389 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 08 de novembro de 2021
Recorrente VIAÇÃO SANTA LUZIA E TURISMO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2007

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAT.

O fornecimento de alimentação *in natura* aos segurados empregados não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI.

Integram o salário-de-contribuição os valores pagos a segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados, quando desatenderem às exigências legais.

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 base de cálculo do tributo lançado, os valores relativos ao auxílio alimentação *in natura*.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-32.950 – 12^a Turma da DRJ/RJ1, fls. 359 a 375.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1^a Instância.

Trata-se de Auto de Infração de obrigação principal (DEBCAD nº 37.263.226-2) lavrado em 08/06/2010, contra a empresa acima identificada, referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte do segurado e do contribuinte individual, relativas ao período de 07/2005 a 12/2007.

2. No Relatório Fiscal de fls. 40/44, a autoridade lançadora esclarece que:

2.1. Nos levantamentos CB (03/2006 a 12/2007) e CB1 (07/2005 a 02/2006) apurou a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos pela autuada a seus segurados empregados a título de cesta básica, sem que a mesma estivesse inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, o que caracteriza a referida verba como remuneração, nos termos da alínea "c" do § 9º do art. 28, da Lei nº 8.212/91.

2.1.2. Os valores pagos pela autuada a título de cesta básica foram extraídos da conta contábil "40101020020 - Cesta Básica", sendo que nos meses de 07/2005 a 12/2005, a empresa não apresentou os livros contábeis, motivo pelo qual a fiscalização utilizou o valor previsto na Convenção Coletiva de Trabalho, devido a título de cesta básica, para estabelecer o valor da despesa da empresa com o pagamento do benefício em questão.

2.2. Nos levantamentos PL (03/2006 a 12/2007) e PL1 (07/2005 a 02/2006), apurou a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos mensalmente aos seus segurados empregados a título de "participação nos lucros", uma vez que tais pagamentos estavam em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, motivo pelo qual, nos termos do que dispõe o art. 28, § 9º, alínea "j"^w da Lei nº 8.212/91, devem ser considerados como integrantes do conceito de salário de contribuição, tendo em vista que é vedado o pagamento de valores a título de participação nos lucros em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no ano.

2.3. Nos levantamentos RZ (03/2006 a 12/2007) e RZ1 (01/2006 e 02/2006) foram apuradas as contribuições providenciárias devidas, incidentes sobre os valores pagos e/ou creditados a contribuintes individuais, constatados nas contas contábeis "40101020008 - serviços contábeis", "40101020009 - Serviços prestados PF" e "40101020014 - retirada pro labore", não constantes das folhas de pagamento em sua totalidade.

2.4. Nos meses de 03/2006 a 12/2007 foi aplicada a multa de 24%, em conformidade com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/97 e o art. 106, do Código Tributário Nacional, por se tratar de multa mais benéfica ao sujeito passivo, ao passo que nas competências 07/2005 a 02/2006 a mais benéfica foi a multa de ofício de 75%.

3. Inconformada com o Auto de Infração em questão, a empresa autuada apresentou a peça impugnatória de fls. 144/169, aduzindo, em síntese, que:

3.1. É tempestiva a peça impugnatória apresentada;

3.2. Não incide a contribuição previdenciária sobre a parcela paga *in natura* pela empresa a seus empregados a título de alimentação estando a empresa ou não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador;

3.3. Esse entendimento encontra-se pacificado no STJ conforme se constata nos Acórdãos transcritos na peça impugnatória;

3.4. Analisando o histórico da legislação que dispõe acerca da Participação nos Lucros ou Resultados, verifica-se que a finalidade da Lei nº 10.101/2000 era garantir que o direito à tal verba não viesse a se constituir em substituição do salário, sendo que o parcelamento do seu pagamento não pode por si só caracterizá-la como remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária.

3.5. Na Lei nº 10.101/00 verifica-se a possibilidade, constante no art. 4º, de alteração da periodicidade do pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados, em função de eventuais impactos na receita tributária, o que corrobora o entendimento de que a periodicidade não é um aspecto substancial na qualificação da verba, pois, do contrário, não teria a lei ordinária liberdade para dispor sobre tais condicionantes.

3.6. A autoridade autuante nas competências 07/2005 a 12/2005, ao utilizar o salário de contribuição sem limites para o cálculo da contribuição do segurado empregado, utilizou-se do arbitramento, disciplinado no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, sem que, no entanto, o procedimento adotado pela fiscalização tenha sido mencionado no Relatório Fiscal.

3.7. Tal fato implicaria em inexistência de motivo para o ato administrativo do lançamento, que é um dos requisitos do mesmo, o que acarretaria a sua nulidade. Cita a Lei 4.717/65 e a doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello para embasar seu argumento de que é nulo o ato administrativo desprovido de motivo, e também, o Decreto nº 70.235/72, que prevê os requisitos essenciais do ato praticado por autoridade fiscal, geradores de vícios insanáveis. Cita ainda a Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo, em seu art. 50, e que dispõe sobre a obrigatoriedade da correta indicação dos fatos e fundamentos jurídicos do ato administrativo que negue, limite ou afete direitos ou interesses, ou ainda, que imponha ou agrave deveres, encargos ou sanções.

3.8. Transcreve Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, que entende que é nulo o ato administrativo em que ocorreu vício insanável processual de cerceamento de defesa.

3.9. Transcreve também Consulta Técnica que entende que é nula a NFLD que não tenha a fundamentação legal incluída no anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD, ainda que a mesma conste no relatório fiscal.

4. É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1^a instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI.

Integram o salário-de-contribuição os valores despendidos no fornecimento de alimentação, por empresa não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador, além dos valores pagos a segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados, quando desatenderem às exigências legais.

**ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO EMPREGADO.
LIMITE MÁXIMO NÃO OBSERVADO. AFERIÇÃO INDIRETA. VÍCIO
DE MOTIVO.**

Fica descaracterizada a falta de motivo do auto de infração quando a contribuição do segurado empregado é apurada por aferição indireta, não sendo observado portanto, o limite máximo, quando o referido procedimento é descrito no Relatório Fiscal e a fundamentação legal da aferição indireta consta no relatório Fundamentos Legais do Débito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 385 a 435, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que a empresa recorrente, encontra-se por sustentar basicamente alegações relacionadas às cestas básicas distribuídas a seus funcionários, à improcedência da obrigação principal sobre a rubrica participação nos lucros e sobre a falta de motivação da alíquota de segurados empregados.

Sobre os pagamentos de auxílio alimentação a título de cestas básicas, analisando o recurso da contribuinte, percebe-se que a recorrente demonstra a sua insatisfação em relação à autuação relacionada ao pagamento de auxílio alimentação “*in natura*” sob os argumentos de que existem várias decisões judiciais neste sentido que corroborariam com o seu entendimento.

Apesar do entendimento deste Conselho não ser unânime em relação ao direito alegado pela contribuinte relacionado ao pagamento do auxílio alimentação “*in natura*” e também de não estar vinculado aos pareceres da PGFN, onde há falta de interesse da PGFN de recorrer de decisões judiciais desfavoráveis em relação à não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de alimentação *in natura*, esta turma de julgamento tem se posicionado no sentido de dar provimento aos recursos dos contribuintes nestas situações. Por conta disso, vê-se que a recorrente está arrazoada ao solicitar o cancelamento da autuação relacionada ao pagamento de auxílio alimentação *in natura*, haja vista o fato de que não devem incidir contribuições previdenciárias junto a pagamentos relacionados ao fornecimento de alimentação *in natura*, perante o PAT.

Portanto, diverge-se da decisão recorrida, pois, apesar de não serem de observação obrigatórias pelas decisões deste CARF, existem várias decisões judiciais, sem efeitos vinculantes, que corroboram com as alegações da recorrente, além da existência do parecer

PGFN/CRJ nº 2.117/2011, onde orienta os Procuradores da Fazenda Nacional a serem dispensados de recorrerem em causas similares afetas ao tema.

Tanto é assim, que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu que o tema encontra-se pacificado no Superior Tribunal de Justiça através do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, manifestando-se pela edição de ato declaratório da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional que dispensasse a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como de apresentar contestação acerca da matéria ora abordada, in verbis:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Nao incidência. Jurisprudência pacífica no Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a nao contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Com efeito, foi expedido o Ato Declaratório n.º 03/2011, pelo qual a PGFN ficou autorizada a não apresentar contestação, interpor recurso, bem como de desistir dos já interpostos, quanto às ações judiciais

Portanto, entendo que deve ser acatada a solicitação da contribuinte a fim de que seja excluída da autuação os lançamentos previdenciários efetuados com base na incidência de contribuições devidas a título de auxílio-alimentação *in natura*.

A referida exclusão da autuação é baseada no citado parecer PGFN/CRJ nº 2.117/2011, onde defende que nas decisões que envolvam o auxílio-alimentação *in natura* a PGFN seja dispensada de contestar e recorrer das decisões contrárias.

Destarte, conforme anteriormente mencionado, apesar das decisões deste Conselho não estarem vinculadas aos pareceres da PGFN e também do entendimento das demais turmas de julgamento não serem unânimes neste sentido, de acordo com o parecer acima, não tem por que manter autuação por temas em que a PGFN já se manifestou no sentido de não mais contestar ou recorrer, devendo portanto, ser acatada esta parte do recurso voluntário no sentido de que sejam excluídas as autuações sobre auxílio-alimentação *in natura*, restando, portanto, neste tópico, razão à recorrente.

O entendimento acima exposto, também deve ser aplicado à autuação referente à falta de motivação da alíquota de segurados empregados, pois esta infração está relacionada ao não registro contábil das cestas básicas nos livros específicos, conforme os trechos do Relatório Fiscal do Auto de Infração, anexo às fls. 80 a 86, a seguir transcritos:

5. Os fatos geradores do presente AI referem-se aos seguintes levantamentos:

5.1. Levantamentos CB e CB1 - Através da conta contábil M0101020020 -Cesta Básica", verifica-se a concessão, pela autuada, deste benefício aos seus empregados, sem que a empresa esteja devidamente inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT, o que configura remuneração, de acordo com a alínea "c", do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91.

5.1.1. Esclareço que este valor é subsidiado pelos empregados, razão que discriminou, em anexo, estas despesas da empresa e respectivos valores descontados dos empregados (Planilha Cesta Básica), apurando assim, o respectivo salário-de-contribuição.

5.1.2. Informo ainda, que nos meses jul/2005 a dez/2005, a empresa não apresentou os livros contábeis e conforme Convenção Coletiva de Trabalho entre os devidos Sindicatos, cópia em anexo, "será concedida cesta básica no valor de R\$46,00 (quarenta e seis reais), do qual será descontado R\$9,20 (nove reais e vinte centavos)" dos empregados.

5.1.3. Em consequência, para estas competências, o cálculo para determinação destes valores foi efetuado do seguinte modo:

5.1.3.1. Verificados os descontos dos empregados, referente a cesta básica nas folhas-de-pagamento e dividido este valor por R\$ 9,20 (nove reais e vinte centavos), determinando assim, a quantidade de cestas básicas concedidas.

5.1.3.2. Multiplicada a quantidade de cesta básica por R\$46,00 (quarenta e seis reais), estabelecendo o valor da despesa da empresa.

5.1.4. Esclareço que foi aplicada a alíquota de 8% (oito por cento) referente às contribuições dos segurados empregados.

5.1.5. Informo também, que o levantamento CB1 refere-se ao período jul/2005 a fev/2006 e o levantamento CB, ao período de mar/2006 a dez/2007.

No que diz respeito à autuação com base na improcedência da obrigação principal sobre a rubrica participação nos lucros, considerando que os argumentos trazidos no recurso voluntário são similares aos da peça impugnatória, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF, estando os fundamentos apresentados na decisão de primeira instância estritamente de acordo com o entendimento deste julgador, adoto-os como minhas razões de decidir, o que faço com a transcrição dos tópicos da referida decisão, a seguir apresentados:

21. Infundadas também as razões apresentadas pela defendantem acerca dos valores pagos pela empresa a título de Participação nos Lucros ou Resultados, baseadas no argumento de que a finalidade da Lei 10.101/2000 era de que o benefício em questão não fosse utilizado pelas empresas como salário indireto, sendo que o pagamento efetuado em

periodicidade diferente daquela prevista na norma (no máximo, duas vezes em cada ano), não é condição necessária para a caracterização da natureza salarial da verba.

22. Vejamos, a Constituição Federal de 1988 estabelece em seu art. 7º, XI, o direito dos trabalhadores urbanos e rurais à participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração, conforme definido em lei. Nota-se que o legislador constituinte, ao estabelecer o direito à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, remeteu à lei o poder de definir as condições e requisitos aplicáveis a tal direito.

23. A regulamentação do exercício desse direito seguiu em várias outras Medidas Provisórias, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que assim dispõe:

Lei nº 10.101/2000.

Art. 1º 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.

(...)

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

(...)

§ 4º A periodicidade semestral mínima referida no § 2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

24. A Lei 8.212/91, embora considere como salário de contribuição a remuneração auferida pelo empregado, a qualquer título, destinada a retribuir o trabalho, excluiu do montante do mesmo as verbas pagas a título de participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, desde que paga ou creditada de acordo com lei específica.

Lei nº 8.212/91:

Art.28. (...)

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

(...)

j - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga **ou creditada de acordo com lei específica**", (gn.)

25. Em síntese, conclui-se que a participação nos lucros e resultados não integra o salário de contribuição desde que esteja em consonância com os ditames estabelecidos pela Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, supratranscrita.

26. Estando cm desacordo com a legislação mencionada, integrará o salário de contribuição, conforme art. 214, § 10, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, *in verbis*:

Art. 214(...)

"§ 10º - As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário de contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis." (grifei)

27. Como pode ser observado, pela transcrição acima, a Lei 10.101/2000 veda expressamente a distribuição de lucros ou resultados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. E em seu § 4º de fato consta a possibilidade de alteração da periodicidade prevista no parágrafo anterior, no entanto, é competência do Poder Executivo determinar essa alteração, e somente em função de uma situação específica, na regulação das receitas tributárias.

28. Não cabe ao contribuinte, portanto, efetuar o pagamento da participação nos lucros ou resultados cm periodicidade diferente daquela prevista em lei, sob o argumento de que observou a finalidade da lei, que seria a de impedir que o benefício em tela fosse utilizado como salário indireto, posto que a inobservância da literalidade da lei implica na caracterização da sua natureza salarial, para fins de apuração da contribuição previdenciária.

29. Assim sendo, verifica-se que os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados não apresentam os requisitos legalmente exigidos para que sejam excluídos do salário de contribuição, uma vez que o pagamento do benefício em questão era efetuado mensalmente, o que evidencia a sua natureza salarial.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL

A contribuinte pugna pela utilização de sustentação oral de sua pretensão recorrente quando de sua análise e julgamento.

Quanto a esta solicitação, vale lembrar que este tema não deve ser objeto do recurso, pois é um direito do contribuinte nos termos da Portaria do Ministério da Fazenda nº 343/2015 (RICARF), cuja ciência do contribuinte ao julgamento dá-se pela publicação da pauta de julgamento, cuja sessão será pública e o contribuinte e/ou patrono pode comparecer à sessão, se habilitar e fazer a sustentação oral.

Em relação à solicitação de que sejam informados o local e hora informar local e hora do julgamento para defesa oral da recorrente, conforme previsto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem-se que este tema não deve ser objeto do recurso, pois é um direito do contribuinte nos termos da Portaria do Ministério da Fazenda nº 343/2015 (RICARF), cuja ciência do contribuinte ao julgamento dá-se pela publicação da pauta de julgamento.

Com o advento das medidas de adaptações à pandemia do COVID-19, segundo as alterações do RICARF, no caso de sustentação oral, a ser realizada por meio de áudio/vídeo previamente gravado, o respectivo pedido deverá ser apresentado com antecedência de até 48 horas do início da reunião, por meio de formulário próprio constante da Carta de Serviços disponível no sítio do CARF.

Portanto, NADA A PROVER nesta solicitação.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para DAR PARCIAL provimento no sentido de excluir da base de cálculo da autuação, os valores relativos ao auxílio alimentação *in natura*.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

