



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.004237/2008-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2402-010.259 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de agosto de 2021
Recorrente TNL PCS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES AO INCRA. MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO PELO CONTRIBUINTE ANTES DO LANÇAMENTO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

CONTRIBUIÇÕES AO SEBRAE. CONSTITUCIONALIDADE. TEMA 325 DO STF.

O STF decidiu pela constitucionalidade das contribuições ao SEBRAE ao julgar o Tema 325, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001”. O Regimento Interno do CARF (art. 62) estabelece a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. ANÁLISE QUANTO À HABITUALIDADE. PROVAS ANEXADAS À MANIFESTAÇÃO. OMISSÃO DA DRJ. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Incide contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação pago em pecúnia e habitualmente, esteja ou não a empresa inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT, sendo imprescindível a análise das provas acostadas à manifestação para verificação do caráter de habitualidade do pagamento.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAGAMENTO POR MEIO DE TICKET. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011 DA PGFN.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03/2011, DOU de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, autorizando a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO EM ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PRESCINDIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 182.

Não incide contribuição previdenciária em caso do seguro de vida em grupo, sem que haja individualização do montante que beneficia a cada um deles, sendo irrelevante a previsão ou não em acordo ou convenção coletiva.

AJUDA DE CUSTO. MUDANÇA DE LOCAL DE TRABALHO. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NATUREZA SALARIAL DA VERBA.

O art. 28, § 9º, 'g', da Lei nº 8.212/91 prevê que a **ajuda de custo** não integra o salário-de-contribuição apenas quando paga em parcela única, exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT. E, nos termos do art. 373 do CPC, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação referente à contribuição destinada ao INCRA, por renúncia à instância administrativa, em razão de propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, e, na parte conhecida do recurso, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento os Levantamentos ALI, PAT e SVG. Vencidos os conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem, Francisco Ibiapino Luz, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que deram provimento parcial em menor extensão, excluindo do lançamento apenas os Levantamentos PAT e SVG..

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 384 a 395) que julgou improcedente a impugnação mas, manteve em parte o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.171.791-4 (fls. 3 a 162), no valor de R\$ 361.872,87, relativo às contribuições devidas a Outras Entidades (Terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados pelos serviços prestados ao recorrente, no período de 01/2003 a 12/2004, nos seguintes levantamentos:

- a) ALI – ALIMENTAÇÃO PAGA EM DINHEIRO;
- b) PAT – TICKET REFEIÇÃO SEM PAT;
- c) SVG – SEGURO DE VIDA EM GRUPO;
- d) AJC – AJUDA DE CUSTO.

Relatório Fiscal às fls. 222 a 237e Impugnação às fls. 242 a 261.

A DRJ concluiu pela procedência parcial do lançamento porque os créditos lançados até a competência 11/2003 foram extintos pela decadência, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

Decadência parcial. Ocorrência.

O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, inclusive os referentes às contribuições destinadas às entidades e fundos paraestatais, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Ganhos habituais. Não incidência. Requisitos.

Tratando-se de parcelas cuja não-incidência esteja condicionada ao cumprimento de requisitos previstos na legislação previdenciária, o pagamento em desacordo com a legislação de regência se sujeita à tributação.

Ajuda de custo. Não comprovação.

Considera-se remuneratória a parcela paga a título de ajuda de custo quando não apresentados os documentos que fundamentaram os lançamentos contábeis correspondentes.

Arbitramento. Ônus da prova do sujeito passivo.

Em caso de recusa ou sonegação de documentos ou informações, a importância reputada devida é lavrada de ofício, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Provas. Preclusão.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 02/06/2010 (fl. 401) e apresentou recurso voluntário em 30/06/2010 (fls. 402 a 423) sustentando: a) o pagamento de auxílio alimentação em dinheiro só ocorre no mês de admissão do funcionário e não tem natureza salarial; b) não incide contribuição sobre os valores pagos por ticket alimentação sem inscrição no PAT; c) o seguro de vida em grupo não tem natureza salarial; d) a ajuda de custo tem natureza indenizatória e; e) inexistência das contribuições devidas ao INCRA e ao SEBRAE.

Ato seguinte, a Unidade de Origem informou (fl. 531) que o contribuinte impetrou, em 10/06/2003, Mandado de Segurança n.º 2003.51.01.013952-6 (fls. 532 a 552), junto à Seção Judiciária do Rio de Janeiro/RJ, tendo como pedido a dispensa do recolhimento da contribuição devida ao INCRA, nos anos seguintes e nos dez anos anteriores.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, no entanto, entendo que deve ser parcialmente conhecido, conforme análise da matéria que segue abaixo.

Das alegações recursais

1. Da contribuição devida ao INCRA

Aduz o recorrente que as contribuições devidas ao INCRA e ao SEBRAE são inconstitucionais e, portanto, inexigíveis.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial n.º 977.058/RS, sob a sistemática dos repetitivos, decidiu pela legalidade da contribuição destinada ao INCRA e consolidou o entendimento por meio do Enunciado n.º 516 da Súmula do STJ¹.

Em 11/05/2021, foi publicado o Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 630.898² (Tema 495) que decidiu pela constitucionalidade da contribuição ao INCRA e fixou a seguinte tese:

¹ A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

² EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Contribuição ao INCRA incidente sobre a folha de salários. Recepção pela CF/88. Natureza jurídica. Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Referibilidade. Relação indireta. Possibilidade. Advento da EC n.º 33/01, incluindo o § 2º, III, a, no art. 149 da CF/88. Bases econômicas. Rol exemplificativo. Contribuições interventivas incidentes sobre a folha de salário. Hígidez. 1. Sob a égide da CF/88, diversos são os julgados reconhecendo a exigibilidade do adicional de 0,2% relativo à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a folha de salários. 2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88). 3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”. 4. O § 2º, III, a, do art. 149, da Constituição, introduzido pela EC n.º 33/2001, ao especificar que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas” que incidam sobre o faturamento, a receita bruta (ou o valor da operação) ou o valor aduaneiro, não impede que o legislador adote outras bases econômicas para os

Tema n.º 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001”.

Ocorre que, conforme relatado, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança n.º 2003.51.01.013952-6 (fls. 532 a 552), em 10/06/2003, junto à Seção Judiciária do Rio de Janeiro/RJ, tendo como pedido a dispensa do recolhimento da contribuição devida ao INCRA, nos anos seguintes ao ajuizamento da lide, bem como nos últimos dez anos.

O Auto de Infração DEBCAD n.º 37.171.791-4 (fls. 3 a 162) impugnado neste processo administrativo fiscal, por sua vez, lançou as contribuições devidas a outras entidades, com alíquota de 5,8%, sendo: Salário Educação 2,5%; INCRA 0,2%; SENAI 1,0%; SESI 1,5% e SEBRAE 0,6%, no período de 01/2003 a 12/2004.

Nos termos da Súmula Vinculante do CARF n.º 1, importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, em caso de concomitância com ação ou medida judicial, deve-se entender que o contribuinte renunciou à esfera administrativa, não devendo ser conhecido o seu recurso voluntário, apenas quanto à matéria em discussão no mandado de segurança, no caso a exigibilidade da contribuição ao INCRA.

Do exposto, deixo de conhecer o recurso voluntário quanto à exigibilidade da contribuição ao INCRA.

2. Da contribuição devida ao SEBRAE

Quanto à contribuição devida ao SEBRAE, no julgamento do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral n.º 603.624, o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade desta contribuição (Tema 325):

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE), À AGÊNCIA BRASILEIRA DE PROMOÇÃO DE EXPORTAÇÕES E INVESTIMENTOS (APEX) E À AGÊNCIA BRASILEIRA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL (ABDI). RECEPÇÃO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2001. DESPROVIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1.O acréscimo realizado pela EC 33/2001 no art. 149, § 2º, III, da Constituição Federal não operou uma delimitação exaustiva das bases econômicas passíveis de tributação por toda e qualquer contribuição social e de intervenção no domínio econômico.

referidos tributos, como a folha de salários, pois esse rol é meramente exemplificativo ou enunciativo. 5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC n.º 33/01. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento. 7. Tese fixada para o Tema n.º 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001”.

(RE 630898, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 08/04/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-089 DIVULG 10-05-2021 PUBLIC 11-05-2021)

2.O emprego, pelo art. 149, § 2º, III, da CF, do modo verbal “poderão ter alíquotas” demonstra tratar-se de elenco exemplificativo em relação à presente hipótese. Legitimidade da exigência de contribuição ao SEBRAE - APEX - ABDI incidente sobre a folha de salários, nos moldes das Leis 8.029/1990, 8.154/1990, 10.668/2003 e 11.080/2004, ante a alteração promovida pela EC 33/2001 no art. 149 da Constituição Federal.

3.Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 325, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001”.

(RE 603624, Relator(a): ROSA WEBER, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 23/09/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-004 DIVULG 12-01-2021 PUBLIC 13-01-2021)

O Regimento Interno do CARF (art. 62³) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

No mesmo sentido:

CONTRIBUIÇÕES DESTINADA A TERCEIROS. INCRA E SEBRAE. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO. São devidas as contribuições destinadas a terceiros, no caso INCRA e SEBRAE, a cargo das pessoas jurídicas em geral, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados que lhe prestem serviços. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF, ressalvadas as expressas exceções, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou

³ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

(Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

(Acórdão n.º 2202-007.924, Relator Mário Hermes Soares Campos, Publicado em 03/03/2021)

Nesse ponto, portanto, sem razão o recorrente.

3. Auxílio alimentação – pagamento em pecúnia (Levantamento ALI)

O contribuinte sustenta que o pagamento de auxílio alimentação em pecúnia ocorre apenas no mês de admissão do funcionário, conforme faz prova as planilhas de folha de pagamento anexadas à impugnação, a verba não possui natureza salarial e se destina a reembolsar as despesas de alimentação do primeiro mês de trabalho do funcionário.

Consta no Relatório Fiscal que os fatos geradores das contribuições lançadas no levantamento ALI – ALIMENTAÇÃO PAGA EM DINHEIRO ocorreram com os pagamentos de valores em dinheiro aos segurados empregados, com o objetivo de pagamento de refeição, alimentação ou cesta básica.

O levantamento foi realizado a partir das informações obtidas na folha de pagamento da empresa, contidas em arquivos digitais no formato Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD. Os valores dos pagamentos em dinheiro foram obtidos das rubricas 2340 (ticket refeição/alimentação), 2341 (dif ticket refeição/alimentação), 2350 (cesta básica) e 2351 (dif cesta básica). Destes pagamentos, foram deduzidos os valores das participações dos empregados, obtidos das rubricas 2342 (particip ticket ref/alim) e 2352 (particip cesta básica) (fl. 223).

Da análise do Acórdão proferido pela DRJ (fls. 384 a 395), observa-se que, apesar de devidamente mencionado no “Relatório”, o voto condutor não analisou os argumentos apresentados pelo contribuinte em impugnação de que o pagamento em pecúnia do auxílio alimentação somente ocorria no mês de admissão de funcionário e que as planilhas apresentadas seriam aptas a comprovar o alegado.

A decisão recorrida se limitou a dizer que o fornecimento de alimentação, seja em espécie ou *in natura*, integra o salário de contribuição quando a empresa não estiver inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT.

Confira-se (fls. 390 a 392):

Do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT

18. Não procedem as alegações da Impugnante de que independentemente de estar ou não a empresa inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, o fornecimento de alimentação aos seus empregados não integra o salário dos segurados. Conforme será demonstrado, tem natureza salarial o fornecimento de alimentação, seja em espécie, ou *in natura*, sem que a empresa esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador. Vejamos:

18.1. A legislação previdenciária ao expressar o conceito de salário-de-contribuição, destacou: "... os ganhos habituais sob a forma de utilidades", adequando-se ao texto constitucional, que diz: "os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei" (CF/88, art. 201, § 11º).

18.2. Assim, as verbas remuneratórias fornecidas pela empresa, mesmo que sob a forma de utilidades, são bases de cálculo previdenciária, a não ser que se enquadrem nas exclusões previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/1991, que dispõe exhaustivamente sobre as hipóteses em que determinada parcela não integra o salário-de-contribuição. A alínea "c" do parágrafo citado assim dispõe:

(...)

19. Ressalte-se que a isenção contida no artigo 28, § 9º, alínea "c", da Lei n.º 8.212/1991 e no artigo 3º da Lei n.º 6.321/1976 não se aplica ao presente caso, pois a empresa no período de ocorrência dos fatos geradores em questão não demonstrou estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

20. Neste caso, a alimentação *in natura* fornecida pela empresa, sem eu esta tenha feito adesão pelo PAT, caracteriza-se como sendo vantagem econômica, benefício para o empregado, integrando o salário-de-contribuição. Logo, correta a incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica em exame, no período do presente levantamento.

A DRJ deixou de analisar o argumento do contribuinte de que o auxílio alimentação só era pago em dinheiro no mês de admissão do funcionário e que as planilhas apresentadas junto à impugnação são aptas a comprovar essa alegação.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei n.º 9.784/99⁴.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72⁵), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC⁶.

⁴ Lei n.º 9.784/99

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

⁵ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

⁶ Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

Com a finalidade de demonstrar que esta alegação do contribuinte é capaz de, em tese, infirmar o lançamento e a decisão recorrida, cumpre tecer algumas considerações sobre o auxílio alimentação pago em dinheiro.

Do art. 195, I, *a*, da Constituição Federal extrai-se que **apenas os rendimentos do trabalho** podem servir de base de cálculo para as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática⁷, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007.

O parágrafo do 9º, alínea “c”, do art. 28 da Lei nº 8.212/91⁸ elenca entre as verbas que não integram o salário de contribuição aquelas recebidas a título de parcela *in natura*, de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social (Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT).

O Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que “não incide contribuição previdenciária sobre os valores despendidos a título de vale ou auxílio-alimentação pagos in natura, esteja ou não a empresa inscrita no PAT” (REsp 1815004/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/08/2019, DJe 13/09/2019).

Por outro lado, “quando o benefício for pago habitualmente e na forma de pecúnia, tickets ou auxílio-alimentação, esteja ou não a empresa inscrita no Programa”

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

⁷ TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS (SISTEMA S E OUTROS). IDENTIDADE DE BASE DE CÁLCULO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SEGUINDO A MESMA SISTEMÁTICA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE: AVISO PRÉVIO INDENIZADO, QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA E TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL NÃO PROVIDO.

1. Esta Corte Superior de Justiça firmou o entendimento de que as contribuições destinadas a terceiros (sistema S e outros), em razão da identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias, devem seguir a mesma sistemática destas, não incidindo sobre as rubricas que já foram consideradas por esta Corte como de caráter indenizatório. Precedentes: AgInt no REsp. 1.806.871/DF, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 6.5.2020 e AgInt no REsp. 1.825.540/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 1.4.2020.

2. In casu, deve ser afastada a incidência da exação sobre o aviso prévio indenizado, os quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e o terço constitucional de férias.

3. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1714284/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2020, DJe 09/12/2020)

⁸ § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...) 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;

de Alimentação do Trabalhador - PAT, deve haver a incidência da referida exação” (STF, ARE 1.287.043, Relator Ministro Edson Fachin, Publicação em 1º/07/2021).⁹

Com base neste entendimento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório n.º 03/2011, DOU de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ n.º 2117/2011, **aprovado pelo Ministro da Fazenda**, autorizando a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “*nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT*”.

Nesse mesmo Parecer PGFN/CRJ n.º 2117/2011, a PGFN dispôs que “*quando o auxílio-alimentação for **pago em espécie ou creditado em conta corrente, em caráter habitual**, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária*” (grifei).

Desse modo, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte em sede de impugnação a fim de se verificar **a habitualidade, ou não**, do pagamento do auxílio alimentação em espécie.

Não obstante, importante mencionar que a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos, em março deste ano, ao julgar recurso voluntário do mesmo contribuinte e oriundo do mesmo procedimento fiscal, concluiu que o pagamento a título de alimentação em dinheiro ocorreu somente uma vez, no mês de contratação do funcionário, e, inexistindo habitualidade da verba não havia que se falar em incidência de contribuições previdenciárias.

Confira-se a ementa do julgado:

(...)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ALIMENTAÇÃO. TICKET. PAGAMENTO EM PECÚNIA NO PRIMEIRO MÊS DA CONTRATAÇÃO INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ou ainda através de fornecimentos de ticket alimentação/refeição, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT. Os pagamentos realizados em pecúnia a título de alimentação no primeiro mês da contratação não possuem habitualidade, inexistindo natureza salarial, razão pela qual não integram o salário-de-contribuição. (...)

(Acórdão n.º 2202-007.901, Relator Conselheiro Martin da Silva Gesto, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Publicado em 08/04/2021)

No presente caso, a decisão recorrida apresenta vício de fundamentação na medida que não analisou o argumento do contribuinte de ausência da habitualidade, posto que só haveria pagamento de auxílio alimentação em dinheiro no mês de admissão do funcionário e que, por isso, não há a natureza salarial desta verba.

A DRJ não analisou as planilhas anexadas em impugnação que, de acordo com as razões de defesa, são aptas a comprovar a falta de habitualidade do pagamento de auxílio alimentação em espécie, o que evidencia a omissão da decisão recorrida. Outrossim, não cabe a

⁹ A jurisprudência do STJ igualmente dispõe que o auxílio-alimentação pago in natura não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, esteja ou não a empresa inscrita no PAT; por outro lado, quando pago habitualmente e em pecúnia, incide a referida contribuição (AgInt no REsp 1785717/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/02/2020, DJe 18/02/2020).

este órgão julgador a análise das planilhas anexadas à manifestação sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido é a jurisprudência do CARF:

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes ou por fundamentação insuficiente.

(Acórdão nº 2401-009.507, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Publicada em 19/04/2021)

AUSÊNCIA DE EXAME DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. A ausência de exame das razões que embasam a impugnação do lançamento enseja a declaração de nulidade da decisão de primeira instância, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa.

(Acórdão nº 2003-003.331, Relatora Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Publicado em 06/07/2021)

Dito isso, seria imprescindível o retorno dos autos à instância de origem para se pronunciar sobre as planilhas anexadas pelo contribuinte em sede de impugnação e a existência de habitualidade no pagamento do auxílio alimentação em espécie.

Ocorre que o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70/235/72 que regula o procedimento administra fiscal determina que, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. E o art. 1.013, § 3º, II, do CPC, aplicado subsidiariamente no procedimento administrativo fiscal, dispõe sobre a desnecessidade de devolução dos autos à instância de origem quando o processo estiver em condições de julgamento, com a devida análise do mérito.

Conforme relatado acima, em razão do mesmo procedimento fiscal, foi lavrado outro auto de infração de obrigação principal (Processo nº 18471.004236/2008-8), distribuído à 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos, sob a relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto. Na ocasião do julgamento, em março de 2021, concluíram que o pagamento a título de alimentação em dinheiro ocorreu somente uma vez, no mês de contratação do funcionário, e, inexistindo habitualidade da verba não há que se falar em incidência de contribuições devidas a Terceiros. Assim, adoto como razões de decidir o voto condutor do aresto acima citado de relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, que assim dispôs:

Alimentação. Pagamento em ticket. Parcela paga em dinheiro. Inexistência de inscrição no PAT.

No presente tópico serão tratadas dos seguintes levantamentos:

ALI - Alimentação paga em dinheiro - período de 01/2003 a 12/2004, apurada nas rubricas 2340 (ticket refeição/alimentação), 2341 (dif ticket refeição/alimentação), 2350 (cesta básica) e 2351 (dif cesta básica).

PAT- Ticket refeição sem PAT - período de 01/2003 a 03/2004, apurado a partir dos valores dos serviços das notas fiscais de serviço pagas pela autuada a Empresa Ticket Serviços S/A.

Não concordo com o entendimento da DRJ quanto aos pagamentos de alimentação, seja ela realizado pelo pagamento de refeição, alimentação ou cesta básica, ou ainda pelo fornecimento de ticket alimentação refeição/alimentação e ticket cesta básica, sob o argumento de que a empresa não estaria inscrita no PAT.

Compartilho do entendimento exarado no acórdão n.º 2301-005.539, julgado em 08/08/2018, onde por unanimidade se compreendeu que o fornecimento de alimentação aos empregados não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT. Ademais, cito outros precedentes deste Conselho:

(...)

Pelo exposto, entendo que merece provimento ao recurso afastar do lançamento o levantamento “PAT- Ticket refeição sem PAT”, bem como, por considerar que o pagamento a título de alimentação (refeição e cestas básicas) foi realizado em dinheiro somente uma única vez no primeiro mês de contratação dos novos empregados contratos, o que ocorre por questões operacionais, inexistindo, portanto, habitualidade de pagamento em dinheiro de alimentação, de modo que tal procedimento visa reembolsar o empregado pelas despesas sofridas com a alimentação no primeiro mês de trabalho, assim resta claro a natureza não-salarial da verba, portanto, não integrante do salário de contribuição, razão pela qual entendo que merece provimento ao recurso afastar do lançamento o levantamento “ALI - Alimentação paga em dinheiro”.

Nesse ponto, o recurso voluntário deve ser provido para que o levantamento ALI seja excluído das base de cálculo do lançamento.

4. Ticket alimentação sem inscrição no PAT (Levantamento PAT)

Alega o recorrente que o pagamento de auxílio alimentação por meio de ticket, mesmo sem a inscrição no PAT, não integra a base de cálculo das contribuições devidas a outras entidades.

Consta no Relatório Fiscal que os fatos geradores das contribuições lançadas no levantamento PAT ocorreram com o fornecimento de ticket refeição/alimentação e ticket cesta básica aos segurados empregados da empresa, sem que a empresa estivesse inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, do Ministério do Trabalho e Emprego – TEM; que a empresa aderiu ao PAT em 24/03/2004 e, por isso, foram lançadas contribuições para o período de 01/01/2003 a 23/03/2004 (fl. 225).

A DRJ manteve o lançamento sob o fundamento de que a alimentação *in natura* fornecida pela empresa, sem que esta tenha feito adesão pelo PAT, caracteriza-se como sendo vantagem econômica, benefício para o empregado, integrando o salário-de-contribuição (fl. 392).

Nos termos já expostos no tópico acima, o parágrafo do 9º, alínea “c”, do art. 28 da Lei n.º 8.212/91¹⁰ elenca entre as verbas que não integram o salário de contribuição aquelas recebidas a título de parcela *in natura*, de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

O Superior Tribunal de Justiça, ao analisar a situação em comento, consolidou o entendimento de que “**No que concerne ao auxílio alimentação, não há falar na incidência de contribuição previdenciária quando pago in natura, esteja ou não a empresa inscrita no PAT**” (AgInt no REsp 1644637/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/11/2017, DJe 21/11/2017).

Com base neste entendimento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório n.º 03/2011, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ n.º 2117/2011, aprovado pelo Ministro da

¹⁰ § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...) 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 n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;

Fazenda, autorizando a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT”.

No mesmo sentido:

(...) AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. Não integram o salário de contribuição os valores relativos à alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, inclusive por meio de terceiros/refeitórios, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

(Acórdão n.º 9202-009.391, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Publicado em 08/03/2021).

Nesse ponto, o recurso voluntário deve ser provido para que o levantamento PAT seja excluído da base de cálculo das contribuições lançadas.

5. Seguro de vida em grupo (Levantamento SVG)

O recorrente aduz que as parcelas pagas a título de seguro em vida em grupo, a favor dos seus empregados, não possui natureza salarial por força do disposto no art. 28, § 9º, alínea “p”, da Lei n.º 8.212/91, prescindindo de previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Consta no Relatório Fiscal que os fatos geradores das contribuições lançadas no levantamento SVG, no período de 08/2003 a 12/2004, ocorreram com o pagamento de seguro de vida aos empregados da empresa, sem que este benefício esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Informa ainda que (fls. 228 e 229):

8.2 - A empresa apresentou Acordo Coletivo de Trabalho 2004/2005, que não menciona o benefício do seguro de vida em grupo. Apresentou ainda declaração, assinada por Waldyr Gomes da Silva Filho, empregado da área de Recursos Humanos da empresa, informando que os Acordos Coletivos de Trabalho 2002/2003 e 2003/2004 não foram localizados. Estes documentos seguem anexos a este relatório.

8.3 - A base de cálculo da contribuição deste AI no período de 08/2003 a 12/2004 foi obtida a partir dos valores dos serviços das faturas e fichas de compensação de seguro de vida em grupo e seguro de vida em grupo complementar pagos à empresa Metropolitan Life Seguros e Previdência Privada S/A, CNPJ 02.102.498/0001-29. Seguem anexas cópias destas faturas e fichas de compensação.

8.3.1 - A empresa foi intimada a apresentar Faturas/Notas Fiscais de Seguro de Vida em Grupo através de Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF recebido em 03/03/08 e Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD recebido em 17/09/2008. A empresa foi intimada ainda a apresentar Faturas/Notas Fiscais de Seguro de Vida em Grupo referentes ao período de jan/2003 a ago/2003 através de Termo de Intimação Fiscal n.º 1, recebido em 28/10/08.

8.3.2 - Entretanto, a empresa não apresentou as faturas referentes ao período de jan/2003 a jul/2003. Por isto, os valores das competências jan/2003 a jul/2003 foram arbitrados com base nos mesmos valores da competência ago/2003.

A DRJ manteve o lançamento sob o fundamento de que o seguro de vida não foi pago em conformidade com o disposto no art. 214, § 9º, inciso XXV, do Decreto n.º 3.048/99.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ n.º 2119/2011 dispondo que o seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do

grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles não se inclui no conceito de salário, afastando-se, assim a incidência da contribuição previdenciária sobre a referida verba.

Na sequência, o Ato Declaratório PGFN n.º 12, de 20/12/2011, autorizou a dispensa de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, quanto às ações judiciais que discutam a incidência de contribuição previdenciária quanto ao seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles.

A Nota SEI n.º 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em resposta à consulta formulada pela Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário (COCAT) acerca da necessidade de esclarecimento do alcance do Parecer PGFN/CRJ n.º 2.119/2011, que subsidiou o Ato Declaratório n.º 12/2011, em seu resumo dispôs que “o STJ já firmou jurisprudência no sentido de se afastar a incidência de contribuição previdenciária em caso de o seguro empregador em favor de um grupo de empregados, sem que haja individualização do montante que beneficia a cada um deles, porque tal conceito de salário, sendo irrelevante a previsão ou não em acordo ou convenção coletiva.

Confira-se:

23. Destarte, sugere-se a inclusão de nova observação tema no item da lista relativa ao art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos seguintes termos:

<p>1.8 - Contribuição Previdenciária</p> <p>z) seguro de vida em grupo</p> <p>Resumo: STJ já firmou jurisprudência no sentido de se afastar a incidência de contribuição previdenciária em caso de o seguro empregador em favor de um grupo de empregados, sem que haja individualização do montante que beneficia a cada um deles, porque tal conceito de salário, sendo irrelevante a previsão ou não em acordo ou convenção coletiva.</p> <p>Precedentes: REsp 660.202/CE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/05/2010, I AREsp 1069870/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/06/2018, DJe 02/1602619/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2019, DJe 26/03/2019; RESP n.º 1.680.081 Campbell Marques, DJE 04/08/2017</p> <p>Referência: Nota SEI n.º 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME</p> <p>Data da inclusão: XXX</p>

24. Ademais, vislumbra-se, desde já, a conveniência e a base legal para edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, com esteio no art. 19, inciso II, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto n.º 2.346, de 1997, a fim de promover a adequação dos procedimentos administrativos da Receita Federal do Brasil ao entendimento consagrado, de modo pacífico, pelo Superior Tribunal de Justiça (art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei n.º 10.522, de 2002).

Nesse sentido o entendimento do CARF:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ N.º 2119/2011. ATO DECLARATÓRIO N.º 12/2011. NOTA SEI N.º 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. É incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

(...)

(Acórdão n.º 2202-007.901, Relator Conselheiro Martin da Silva Gesto, Publicado em 08/04/2021)

(...) CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. ATO

DECLARATÓRIO PGFN Nº 12, DE 20/12/11. ART. 62, §1º, II, C DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de seguro de vida em grupo, ainda que a concessão do benefício não tenha sido prevista em acordo ou convenção coletiva de trabalho, conforme entendimento veiculado no Parecer PGFN/CRJ nº 2.119/11, no Ato Declaratório PGFN nº 12, de 20/12/11 e na Nota SEI nº 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Em observância ao art. 62 §1º, inciso II, os membros das turmas de julgamento do CARF devem observar em suas decisões a existência de dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda. (...)

(Acórdão nº 2202-008.090, Relator Conselheiro Marcelo de Sousa Sáfes, Publicado em 09/06/2021).

Finalmente, na sessão Plenária do CARF realizada em 06/08/2021, foi aprovado o Enunciado de Súmula nº 182, que assim dispõe:

Súmula 182 - O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Diante do exposto, o recurso voluntário deve ser provido, nesse ponto, para que o levantamento SVG seja excluído da base de cálculo das contribuições lançadas.

6. Ajuda de custo (Levantamento AJC)

O recorrente alega que a ajuda de custo possui natureza indenizatória e não integra a base de cálculo das contribuições lançadas e que a falta de documentos aptos a comprovar a mudança de local de trabalho do funcionário não é suficiente para conferir natureza salarial a essa verba, que só é paga uma única vez para ressarcir as despesas do funcionário.

A Fiscalização concluiu que os fatos geradores das contribuições lançadas no levantamento AJC ocorreram com os pagamentos de valores em dinheiro aos segurados empregados da empresa, a título de ajuda de custo, sem que houvesse a comprovação da mudança do local de trabalho do empregado.

A DRJ manteve o lançamento sob o fundamento de ausência de comprovação da mudança do local de trabalho do empregado.

O art. 28, § 9º, 'g', da Lei nº 8.212/91¹¹ prevê que a **ajuda de custo** não integra o salário-de-contribuição apenas quando paga em parcela única, exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT.

Portanto, as vantagens pagas pelo empregador ao empregado sob essa denominação, de maneira continuada ou eventualmente, sem que ocorra a mudança de localidade de residência do empregado, em caráter permanente, para município diferente daquele em que residia devem integrar o salário-de-contribuição.

¹¹ Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

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

(...)

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

No caso, não restou comprovado que os valores de ajuda de custo visaram efetivamente ressarcir despesas com a mudança de local de trabalho do empregado.

Nos termos do art. 373 do CPC, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nesse mesmo sentido:

(...) SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AJUDA DE CUSTO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO A verba intitulada “Ajuda de Custo”, paga pela empresa em desacordo com a legislação previdenciária, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

(Acórdão n.º 2402-006.913, Publicado em 1º/10/2019)

De modo que a verba paga a título de ajuda de custo deve integrar o salário-de-contribuição uma vez que não restou comprovado que foi paga em parcela única e se destina a atender despesa decorrente de mudança de local de trabalho do empregado.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da alegação referente à contribuição destinada ao INCRA, por renúncia à instância administrativa, em razão de propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, e, na parte conhecida do recurso, dar provimento parcial para excluir do lançamento os Levantamentos ALI, PAT e SVG.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira