



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.005651/2008-80  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.515 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** W R A FITNESS ACADEMIA GINASTICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Considera-se salário-de-contribuição 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

PREVIDENCIÁRIO.PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.

Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata. Art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 e Art. 214,1, § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.040/99.

PREVIDENCIÁRIO .SAT/GÍLRAT.

A contribuição para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei 8.213/91, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho tem alíquota variável (1%, 2% ou 3%) determinada pela atividade preponderante da empresa e respectivo risco de acidentes do trabalho (leve, médio ou grave).

Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

PROGRAMA AUXÍLIO DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR - PAT

Na forma do no Ato Declaratório nº 3/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFNI, desiste de litigar nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

JUROS - TAXA SELIC.

Sobre as contribuições sociais em atraso incide juros previstos na legislação da época, equivalentes à taxa SELIC.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Na forma da Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE MORA.

Na forma da redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 11.941, de 2009, às obrigações inadimplidas anteriores às alterações então introduzidas, seriam acrescidas de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

O inciso II, "c" do art.106, do Código Tributário Nacional - CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna

Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada nos incisos I, II e III do art. 35 anterior a nova redação dada pela Lei nº 11.941, sendo mais benéfico o novo comando, o cálculo da multa de mora há que se submeter ao preceituado último.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando que se desconstituam os créditos definidos pelo levantamento titulado por ALM = ALIMENTAÇÃO DO EMPREGADO, bem como se procedam os créditos constituídos para multa de mora na forma do previsto no art. 35 da Lei nº 11.941, de 2009, nos termos do art.61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa e da alimentação e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da alimentação.

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente.

IVACIR JÚLIO DE SOUZA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros : **Carlos Alberto Mees Stringari**, **Ivacir Júlio de Souza**, **Paulo Maurício Pinheiro Monteiro**, **Marcelo Magalhães Peixoto** , **Marcelo Freitas de Souza Costa** e **Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas**.

## Relatório

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 118/125, refere-se às contribuições devidas e não recolhidas à Seguridade Social pela empresa, correspondentes às contribuições devidas aos "**Terceiros**" (**FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE**), **competências 01/2004 a 12/2004**, consolidado em 19/09/2008.

Consta do referido relatório fiscal, fls. 118/125 (demonstrado no anexo denominado DAD — Discriminativo Analítico de Débito, fls. 07/11 e anexo RL -Relatório de Lançamentos, fls. 14/16) que foram apurados débitos desmembrados nos seguintes lançamentos:

### ALM = ALIMENTAÇÃO DO EMPREGADO

Contribuições incidentes sobre a remuneração pagas ou creditadas aos segurados empregados, período 01/2004 a 12/2004, **sem o termo de adesão ao PAT** da época, que, nestas condições, por não atender a legislação (Lei 6.321/76 c/c art. 28, § 9º, "c" da Lei 8.212/91) foram considerados como salários indiretos integrantes dos salários de contribuição.

### SFE = SALDO DE FÉRIAS

Contribuições incidentes sobre a remuneração paga em 01/2004 a 03/2004 aos empregados **como saldo de férias**, verificada na folha de pagamento (rubrica "saldo de férias-200") e contabilizada na conta férias, código 3.02.01.01.05, que a empresa ao ser indagada alegou que se tratava de **uma falha do sistema**, tratando-se de diferença de férias sujeita à tributação em questão.

### PLR = PLR PERSONAL

Contribuições incidentes sobre a remuneração paga a título **de participação nos lucros** ou resultados, em desacordo com a legislação própria (Lei nº 10.101/2000), não se enquadrando na exclusão prevista na letra "j" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, competências 02/2004, 07/2004 e 08/2004, pois foi constatada nas folhas de pagamento (rubrica "PLR PERSONAL - Código 095") e na contabilização através da conta "PLR 3.02.01.01.23" e a empresa, apesar de intimada, **não apresentou a documentação respectiva, nem previsão em acordo/convenção coletiva**, razão pela qual foi considerada como base de cálculo das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social.

### FP = FOLHA DE PAGAMENTO

Contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, período 01/2004 a 12/2004, constantes das folhas de pagamento e lançamentos contábeis (diário e razão), cujos fatos geradores não foram declarados em GFIP nem houve recolhimento das contribuições devidas.

Observa-se que às **fls. 121 consta anotado** que no decorrer da ação fiscal o contribuinte **declarou em GFIP** todos os valores considerados pela fiscalização como integrantes do salário de contribuição do período de 01/2004 a 12/2004.

#### DA IMPUGNAÇÃO

O Contribuinte apresentou impugnação (fls. 130/167) alegando, em síntese:

#### EM PRELIMINAR

Preliminarmente **pleiteou nulidade do lançamento** fiscal apontando **equivocado instrumento de constituição do crédito tributário**.

Alegou **precariedade da fundamentação legal** relacionada ao enquadramento **do GILRAT. Observou que a alíquota aplicada ao SAT está ausente no bojo do Auto, nos fundamentos jurídicos no anexo de FLD**, e que a falta de atendimento das formalidades legais ofende o art. 202, III do CTN e resulta na nulidade do AI, **ainda que parcial, em relação ao SAT**.

Na seqüência registrou que **o crédito foi apurado por aferição indireta** e que a falta de menção à utilização do referido critério é incompatível com a certeza que qualquer lançamento deve ser revestido.

Transcreveu trecho do relatório fiscal (item 5.1.1.) e também reproduz o art. 597 da IN nº 03/2005 pertinentes a este procedimento; afirma que *"a falta de qualquer menção formal à utilização do suscitado critério de arbitramento suscita natural dúvida a respeito"* (fls. 140), o que é incompatível com a certeza necessária ao lançamento, conforme corrobora seu entendimento sobre o art. 53 da lei 9.784/99 e Súmula 473 do STF, os quais efetua transcrição para concluir que é imperiosa a indicação exata dos dispositivos legais a fim de impedir cerceamento de defesa e nulidade do todo o processo;

afirmou que não foi assim observado neste processo, que nem mesmo no *"RF/AI h qualquer referência ao disposto no art. 33§ 3º e 6º da Lei 8.212/91"* e que também o *"FLD/AI... não se refere a tal circunstância."* (ns. 141), que tal omissão causa prejuízo à defesa;

#### NO MÉRITO

No mérito alega a não integração do salário de contribuição das verbas objeto da presente autuação, dos ganhos eventuais desvinculado do salário; visando embasar seu entendimento quanto não incidência de contribuições previdenciárias sobre ganhos eventuais transcreve item 7 do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91; da consulta técnica interna 536; item 13.4 da Orientação Normativa SPS nº 8 de 21/03/97; item 8 do capítulo 2, título 3 do MAFISC e conclui que em face da inexistência de previsão legal a autuação é nula.

Também argumenta a **não incidência de contribuições previdenciárias sobre a alimentação concedida diretamente pela empresa**.

#### DAS INCONSTITUCIONALIDADES

Argumentou sobre **inconstitucionais** tributações discorrendo sobre suposta ilegitimidade da cobrança de contribuições sociais devidas ao seguro de acidente de trabalho, **o SAT** e requereu a exclusão da tributação posto que seu ingresso no ordenamento jurídico, encontra-se eivado de mácula, já que a base de cálculo deste tributo não poderia ser

estabelecida ou alterada por mero Decreto. Questionou , ainda, a **Inconstitucionalidade** da Taxa SELIC.

#### DA MULTA

Guerreou a aplicação da multa porque entende que não houve sonegação, fraude, aproveitamento econômico.

#### DO PEDIDO

Em conclusão, requereu a imediata **suspensão da exigibilidade** da dita contribuição à Seguridade Social até o final julgamento, consoante disposto no art. 151, III do CTN

#### **DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.169, a 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo – SP - DRJ / SP1, em 17 de novembro de 2009, exarou o Acórdão nº 16-23.488, mantendo precedente o lançamento.

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.192 onde reiterou as alegações que fizera em instancia “*ad quod*”.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza

### DA TEMPESTIVIDADE

O Recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

### DAS PRELIMINARES

A recorrente alega precariedade da fundamentação legal relacionada ao enquadramento do SAT/GILRAT e do percentual de 2 % aplicado para alíquota do SAT, e ainda que o lançamento ocorreu por aferição indireta sem fundamentação legal.

Analisando a peça recursal, nota-se que a Recorrente repete a íntegra do documento vestibular impugnatório. Não há um enfretamento pontual efetivo sobre as razões do julgador *a quo*. Neste sentido, por adotar aquelas motivações trazidas à colação na condução do voto de primeira instância, não vislumbro pertinente a argumentação trazida em grau de recurso. Assim não há que se dar provimento em prejudicial de nulidade.

### NO MÉRITO

**O presente processo é vinculado ao de n 19515.005652/2008-24, também de minha relatoria**, que na mesma ação fiscal constituiu créditos tributários por inadimplência das obrigações tributárias principais. Assim, sobre as mesmas bases de cálculo daquele, lavraram-se este auto para lançar obrigações com terceiros derivadas do sobredito processo.

Em razão do que motivou a condução do voto no processo supra, por economia processual, reitere-se aqueles argumentos desconstituindo-se **os levantamentos titulados por ALM = ALIMENTAÇÃO DO EMPREGADO**.

#### **Abaixo as razões e conclusão idênticas:**

“A Recorrente refuta os lançamentos decorrentes de pagamento/créditos de verbas relativas à auxílio alimentação sem adesão ao PAT.

No Relatório Fiscal a Autoridade atuante tituló tais créditos levantados como **ALM = ALIMENTAÇÃO DO EMPREGADO**.

Referindo-se às contribuições incidentes sobre a remuneração pagas ou creditadas aos segurados empregados, período 01/2004 a 12/2004, **sem o termo de adesão ao PAT** da época, nestas condições, por não atender a legislação (Lei 6.321/76 c/c art. 28, § 9º, "c" da Lei 8.2121/91) **foram considerados como salários indiretos** integrantes dos salários de contribuição.

De fato, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre o valor pago, ainda que em pecúnia, a título de auxílio-alimentação fornecido com a finalidade de subsidiar a refeição do empregado, independentemente de inscrição da empresa ao Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT, **por possuir natureza indenizatória**.

O auxílio alimentação pago aos empregados segurados não perde a sua natureza jurídica pelo simples fato da ausência de a inscrição da empresa recorrente no PAT e, por conta disso, não deve haver incidência de contribuição previdenciária sobre estas rubricas.

Os acórdãos abaixo, julgados neste egrégio Conselho corroboram tal entendimento.

2302-002.294
2803-002.569
2803-002.311
2401-003.122
2403-001.753
2403-001.938
2402-003.591
2402-002.671

Não obstante o encimado, no Ato Declaratório N° 3/2011, também a **PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL, desiste de litigar em sentido oposto, verbis;**

**“ ATO DECLARATÓRIO N° 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 1.119.787-SP (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).

*Brasília, 20 de dezembro de 2011. ”*

Assim os levantamentos titulados por **ALM = ALIMENTAÇÃO DO EMPREGADO**, devem ser todos desconstituídos.

## DOS DEMAIS LEVANTAMENTOS

Os demais levantamentos , **PLR = PLR PERSONAL** , **FP = FOLHA DE PAGAMENTO** e **SFE = SALDO DE FÉRIAS**, abaixo colacionados registram as motivações que sustentaram a constituição dos créditos. Aduz que ao contrário do que afirma a Recorrente, nenhum deles caracteriza ganhos eventuais:

**PLR = PLR PERSONAL** . Contribuições incidentes sobre a remuneração que foram pagas a título de **participação nos lucros** ou resultados, **em desacordo com a legislação** própria (Lei nº 10.101/2000), não se enquadrando na exclusão prevista na letra "j" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, competências 02/2004 , 07/2004 e 08/2004, pois **foi constatada nas folhas de pagamento (rubrica "PLR PERSONAL - Código 095") e na contabilização através da conta "PLR 3.02.01.01.23"** e a empresa, apesar de intimada, **não apresentou a documentação respectiva, nem previsão em acordo/convenção coletiva**, razão pela qual **foi considerada como base de cálculo das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social**.

De plano, segundo os incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa deve **ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados**, *verbis*:

*"Lei nº 10.101/00*

*Art.2ºA participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

*I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*

*II - convenção ou acordo coletivo."*

**FP = FOLHA DE PAGAMENTO** . Contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, período 01/2004 a 12/2004, **constantes das folhas de pagamento e lançamentos contábeis (diário e razão)**, sem recolhimento e não declarados em GFIP .

**SFE = SALDO DE FÉRIAS** . Contribuições incidentes sobre a remuneração paga em 01/2004 a 03/2004 aos empregados **como saldo de férias**, verificada na folha de pagamento (rubrica "saldo de férias-200") e **contabilizada na conta férias, código 3.02.01.01.05**, diferença de férias com pertinente tributação.

Considerando que a Recorrente, desde da fase a quo não trouxe à colação elementos probantes capazes de desconstituir os créditos, **não se vislumbra dar provimento aos seus argumentos**.

## **DAS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES**

Por economia processual, exorto o comando da Súmula nº 2 do CARF:

“ *Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

#### **DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA**

O inciso II, “c” do artigo 106 do Código Tributário Nacional- CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, *verbis*:

“ Art. 106. A lei **aplica-se a ato ou fato pretérito**:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

#### **DA MULTA DE MORA**

A notificação da Infração ocorreu em 22/09/2008 (fls. 06) e lançamento contemplou as competências 01/2004 a 12/2004.

Às fls.19, no relatório de acréscimos legais da multa, consta que a penalidade fora capitulada nos incisos I, II e III do art. 35 da Lei n 8.212/91 vigente à época da lavratura do auto. Anterior, portanto, à nova redação dada pela Lei n° 11.941. Sendo mais benéfico o novo comando, na forma do inciso II, “c” do artigo 106 do Código Tributário Nacional- CTN, o cálculo da multa de mora há que se submeter ao preceituado último.

Face ao apresentado, cabe **recálculo** da multa de mora

Também em virtude de a Recorrente , desde da fase a quo não ter trazido à colação elementos probantes capazes de desconstituir o lançamento, não se vislumbra dar provimento aos seus argumentos.”

#### **CONCLUSÃO**

Por tudo que foi exposto, conheço do Recurso para NO MÉRITO, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL determinando que se desconstituam os créditos definidos pelo levantamento titulado por ALM = ALIMENTAÇÃO DO EMPREGADO, bem como se proceda o recálculo dos créditos constituídos para multa de mora na forma do previsto na art. 35 da Lei nº 8.212/912 conforme a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator