



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.017477/2008-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-009.881 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de novembro de 2022
Recorrente SALUTIS ADMINISTRAÇÃO EM SAÚDE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESPESA COM VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. SÚMULA CARF N. 89)

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO IN NATURA. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não incidem contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago in natura, ainda que fornecido por empresa não inscrita no programa de alimentação aprovado pelos órgãos governamentais (Programa de Alimentação do Trabalhador).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário lançado incidente sobre os valores pagos a título de vale transporte e alimentação in natura.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho – Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Conforme o Auto de Infração **DEBCAD 37.198.046-1**, consolidado em 16/10/2008 (fl. 02), o débito consta em R\$ 12.019,39. O débito corresponde a Contribuição dos segurados (empregados, trabalhadores temporários e avulsos) competências 01/2004 a 03/2004, 05/2004 a 12/2004 e Contribuição do contribuinte individual (contribuições descontadas pela empresa/cooperativa de trabalho competências) 01/2004 a 12/2004.

Pelo **Termo de Encerramento Fiscal** (fl. 55), constata-se como resultado do procedimento fiscal vários Autos de Infração, dos quais destaca-se o DEBCAD 37.198.046-1, no valor de R\$ 12.019,39, período 01/2004 a 12/2004.

Conforme o Auto de Infração de Obrigações Principais (fl. 57-65), trata-se de contribuição social previdenciária dos segurados cujos recolhimentos não foram comprovados pela empresa, bem como não constam do banco de dados do Sistema de Informação de Arrecadação e Débito do INSS-DATAPREV. A auditoria constatou a existência de débito relativo às contribuições sociais destinadas a Seguridade Social incidentes sobre fatos geradores não declarados em GFIP e não recolhidos ao INSS em época própria.

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 114 a 145) em 25/11/2008 ao Auto de Infração 37.198.046-1. O sujeito passivo procedeu à verificação detalhada da folha de pagamento, GFIP, documentos de suporte da contabilidade e dos relatórios do auto de infração, a fim de identificar eventuais divergências no lançamento. Reconhece o débito da contribuição previdenciária no valor de R\$ 9.693,55.

a) Alega que os valores pagos a título de alimentação não incidem contribuição previdenciária, conforme previsto no art. 758 da IN n. 03/2005.

b) Que o recadastramento da empresa no PAT previsto na Portaria 66 da Secretaria de Inspeção do Trabalho tinha o objetivo específico de *atualização das informações*, e não poderia revogar dispositivos da Portaria Interministerial n. 4, que dispõe que a suspensão ou o cancelamento no PAT pode ocorrer por opção da empresa ou execução inadequada do programa.

c) Que ainda que não estivesse recadastrada no PAT, cumpriu todas as determinações na Portaria 66.

d) Afirma que diversos prestadores e serviços (contribuintes individuais) como de limpeza, conservação e marcenaria, não dispõem de número de identificação junto à Previdência, agindo na informalidade, havendo dificuldade na aplicação do diploma legal.

e) Acresce que os pagamentos de vale transporte, ocasionais, representam despesas de transporte para com o deslocamento dos funcionários a fim de resolver assuntos de interesse da empresa.

f) No caso dos transportadores autônomos (taxistas/moto taxistas) há, além da dificuldade de operacionalização da retenção, a falta de habitualidade na prestação do serviço, razão pela qual não existiria vínculo entre o sujeito passivo e o prestador de serviço.

Em documento datado de 01/04/2009 (fl. 149-160) a contribuinte solicitou que fossem anexados à Impugnação os **comprovantes de recolhimento** das contribuições previdenciárias que deixaram de ser recolhidas à Previdência Social na competência 2004.

Em 26/07/2010, entendeu-se (fl. 162) que deveriam estar apensados os Autos de Infração ao processo 10380.017478/2008-61 (DEBCAD 37.198.047-0) *contribuições sociais a cargo da empresa* os processos 10380017477/2008-16 (DEBCAD 37.198.046-1) e 10380.017476/2008-71 (DEBCAD 37.198.045-3).

O **Acórdão 08-19.113** – 6ª Turma da DRJ/FOR, em Sessão de 21/10/2010 (fl. 164 a 197) a Impugnação foi julgada *procedente em parte*, com o crédito tributário mantido em parte, para exonerar o crédito tributário no valor de R\$ 1.278,58 nas competências compreendidas entre 02/2004 e 09/2004, bem como manter o crédito tributário nas demais competências. Inicialmente o Acórdão relata a autuação, lastreada em:

a) valores constantes em folha de pagamento não declarados em GFIP pela empresa (pagamentos a médicos terceirizados, segurados empregados e pró-labore dos sócios constantes em folha de pagamento e *não declarados em GFIP*; valores pagos em folha de pagamento e *declarados em GFIP em valor menor*; pagamento efetuado a médicos terceirizados em uma competência e *declarados em GFIP na competência seguinte*);

b) não apresentação do *comprovante de recadastramento no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT* para 2004. Além disso, foi verificado através da análise dos lançamentos contábeis na conta 46111.0008 (Auxílio Refeição) que a empresa *repassou valores em pecúnia a título de alimentação a seus trabalhadores referente a vale-refeição*;

c) pagamento *em pecúnia do vale transporte*;

d) pagamento a prestadores de *serviços pessoa física não declarados em GFIP* e cuja contribuição previdenciária não foi recolhida à Previdência Social;

e) pagamentos a transportadores autônomos de veículo rodoviário (taxistas) – contribuintes individuais. Pagamentos não foram declarados em GFIP, nem houve recolhimento de contribuição. Expõe que se considerou como salário-de-contribuição do transportador autônomo de veículo rodoviário o percentual de 20% do valor bruto do transporte (fl. 167).

Também se expôs sobre a Representação Fiscal para Fins Penais. Em seguida (fl. 169) traz o relato da defesa.

a) Sobre o pagamento de serviços prestados, dado que a impugnante anexou diversas declarações dos contribuintes individuais que lhes prestam serviço, informando que já contribuem para a Previdência em decorrência de outro vínculo, retificou o lançamento considerando exclusivamente os valores constantes das declarações anexadas aos autos:

(fl. 193) *Nos casos em que não houve lançamento de contribuição do segurado, conforme demonstrado no Anexo I do Relatório Fiscal, não há que se falar em retificação do lançamento, ainda que a defendente tenha anexado declaração do prestador de serviço. Nos casos em que a soma da contribuição descontada em outros vínculos e o valor lançado são inferiores à contribuição correspondente ao limite máximo do salário de contribuição, também não há que se retificar o lançamento.*

b) Sobre a alimentação, afirma que a Lei 8.212/1991 traz como salário-de-contribuição inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidade, e que para que haja não incidência sobre fornecimento de alimentação *in natura* deve haver a inscrição no PAT. In casu, houve exclusão automática do programa por não se efetuar o cadastramento (fl. 194);

c) Sobre o fornecimento de vale-transporte em pecúnia, julgou-se que só é admissível em caso de insuficiência de estoque para o atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema. Irrelevante também a forma ocasional dos pagamentos, dado que não modificam a natureza do fato tributário.

d) Quanto aos pagamentos a transportadores autônomos (serviços de táxi e moto táxi), que no caso decorrem de despesas de transporte de diretores da empresa em viagens a serviço ou na sede da empresa, vota que o art. 9º, §15, I, do Decreto 3.048/1999 dispõe que o condutor autônomo de veículo automotor é segurado obrigatório da Previdência Social, e que a não habitualidade na prestação do serviço não constitui razão para a falta de recolhimento da contribuição previdenciária.

O contribuinte foi cientificado do Acórdão proferido, mediante Intimação, em 14/02/2011, e interpôs **Recurso Voluntário** em 11/03/2011 (fl. 216 a 226):

Aduz que o relator do julgamento não faz menção às retificações realizadas pelo sujeito passivo, como preceitua o art. 656 da IN 03/2005, mantendo-se os autos de infração (fl. 219). Aduz que todas as declarações foram anexadas aos autos, comprovando a nova base de cálculo. Também argumenta, tal como na impugnação, de a inscrição no PAT ser prescindível (fl. 221).

Sobre as despesas com serviços de limpeza e conservação, marcenaria e outros, argui pela que a grande maioria dos prestadores de serviços do mercado de trabalho informal não dispõe da inscrição junto a Secretaria da Receita Previdenciária, o que impossibilita a retenção na fonte da contribuição do segurado e o seu recolhimento (fl. 223).

Sobre as despesas com Vale Transporte, afirma que a) quando concedidos conforme a Lei 7.418/1985 e Decreto n. 95.247/87 são considerados salário *in natura* e não compõem a base de cálculo do salário contribuição; b) o valor não deve compor a base de cálculo, dado que em decorrência de deslocamento de funcionários a fim de resolver assuntos de interesse da empresa; c) que não eram destinados como auxílio, tendo sido erro escriturar os valores na rubrica Vale Transporte; e d) os valores são ínfimos frente aos custos totais, e que a empresa não iria proceder a ilícitos fiscais sobre um percentual irrelevante frente aos seus custos totais (fl. 223).

Sobre as despesas com serviços de taxi e moto táxi, concernentes às despesas com transportes utilizados pelos Diretores da Empresa, há dificuldade no que concerne à retenção e recolhimento de contribuição previdenciária, dada a dificuldade na obtenção da inscrição previdenciária do segurado facultativo e consequente retenção da contribuição após a prestação dos serviços (fl. 224).

Ao fim, ressalta que existe dificuldade na operacionalização dos procedimentos previdenciários quando se trata de serviços prestados por terceiros, “considerando que estes

trabalhadores vivem na informalidade e não contribuem para a Previdência Social, onde os mesmo sequer aceitam a retenção de 11% (onze por cento) do valor do serviço (fl. 225).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente admito o Recurso Voluntário, dada em especial a tempestividade. O contribuinte foi cientificado do Acórdão em 14/02/2011, e interpôs **Recurso Voluntário** em 11/03/2011 (fl. 216).

Pagamentos não declarados ou declarados a menor em GFIP

Trata o Auto de Infração de valores constantes em folha de pagamento não declarados em GFIP pela empresa ou a menor. O então impugnante afirmou que procedeu a verificação detalhada da folha de pagamento, GFIP, documentos de suporte da contabilidade e dos relatórios do auto de infração, a fim de identificar eventuais divergências no lançamento, e com isso reconheceu parte do débito da contribuição previdenciária.

Após a impugnação, dado que a contribuinte anexou diversas declarações dos contribuintes individuais que lhes prestam serviço, informando que já contribuem para a Previdência em decorrência de outro vínculo, retificou-se o lançamento considerando exclusivamente os valores constantes das declarações anexadas aos autos.

Agora, no Recurso Voluntário, o contribuinte aduz que **o relator do julgamento não faz menção às retificações realizadas** pelo sujeito passivo, como preceitua o art. 656 da IN 03/2005, mantendo-se os autos de infração (fl. 219). Aduz que todas as declarações foram anexadas aos autos, comprovando a nova base de cálculo.

Cabe inicialmente observar que o art. 656 da IN 03/2005 normatiza que “constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação do Auto-de-Infração”.

Ocorre que a 1ª instância retificou o lançamento considerando exclusivamente os valores constantes das declarações anexadas aos autos: *nos casos em que não houve lançamento de contribuição do segurado*, conforme demonstrado no Anexo I do Relatório Fiscal, não há que se falar em retificação do lançamento, ainda que a defendente tenha anexado declaração do prestador de serviço. *Nos casos em que a soma da contribuição descontada em outros vínculos e o valor lançado são inferiores à contribuição correspondente ao limite máximo do salário de contribuição*, também não há que se retificar o lançamento (fl. 193).

No mais, a decisão de 1ª instância também pormenorizadamente expôs, mês a mês, quando a divergência apontada pela defendente não resultava em exigência de contribuição

previdenciária superior à devida e quando a contribuinte alega que houve erro na apuração do salário de contribuição, todavia não anexa aos autos provas da alegação.

Indefiro, neste ponto, o pedido do contribuinte.

Despesas com alimentação. Inscrição no PAT

Aqui o único questionamento da 1ª instância foi o de que só há não incidência sobre fornecimento de alimentação *in natura* quando há inscrição no PAT. *In casu*, houve exclusão automática do programa por não se efetuar o cadastramento (fl. 194);

A jurisprudência é pacífica quanto a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago *in natura*, ainda que fornecido por empresa não inscrita no programa de alimentação aprovado pelos órgãos governamentais (Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT). No Superior Tribunal de Justiça, a questão está pacificada.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. Caso em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação *in natura*, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação *in natura* não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes: REsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010.

3. Agravo regimental não provido.

A Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB nº 971/2009 para retirar o requisito de concordância com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) para fins de tributação da alimentação *in natura*.

Seção V. Das Parcelas Não-Integrantes da Base de Cálculo

Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:

III - o auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, observado o disposto no § 2º; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

Dado que o único argumento constante no Acórdão é que somente integram o salário de contribuição os valores relativos à alimentação fornecida sem a devida inscrição no programa oficial instituído pela Lei n 6.321/1976: PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, e que essa exigência não mais persiste a partir de 2014, não cabe manter a exigência da inscrição no PAT por este Conselho.

Dou provimento, neste item, ao contribuinte.

Despesas com serviços de limpeza e conservação, marcenaria e outros

O contribuinte argui para que a grande maioria dos prestadores de serviços do mercado de trabalho informal não dispõe da inscrição junto a Secretaria da Receita Previdenciária, o que impossibilita a retenção na fonte da contribuição do segurado e o seu recolhimento (fl. 223). A argumentação é similar quanto às despesas com **com serviços de taxi e mototaxi** (transportes utilizados pelos Diretores da Empresa) (fl. 224).

Nesse ponto também concordo com a 1ª instância. O art. 9º, §15, I, do Decreto 3.048/1999 dispõe que o condutor autônomo de veículo automotor é segurado obrigatório da Previdência Social, e que a não habitualidade na prestação do serviço não constitui razão para a falta de recolhimento da contribuição previdenciária:

Decreto 3.048/1999. Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

§15. Enquadram-se nas situações previstas nas alíneas "j" e "l" do inciso V do caput, entre outros:

I - aquele que trabalha como condutor autônomo de veículo rodoviário, inclusive como taxista ou motorista de transporte remunerado privado individual de passageiros, ou como operador de trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, sem vínculo empregatício; (Redação dada pelo Decreto nº 10.410, de 2020).

Lei 8.212/1991. Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

A mera dificuldade na operacionalização da retenção da contribuição previdenciária não é hipótese de extinção da obrigação tributária, nem dos deveres que a instrumentalizam.

Neste ponto, não dou provimento ao argumento.

Despesas com vale transporte

A contribuinte alega que o vale-transporte não integra a remuneração dos empregados, mesmo se pago em dinheiro. Também aduz que o valor serve unicamente para deslocamento dos funcionários a fim de resolver assuntos de interesse da empresa e ressalta que os valores são ínfimos.

O assunto, de fato, está encerrado neste Conselho. A contribuição social previdenciária *não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia* (Súmula CARF nº 89).

Dado que foi este o ponto pelo qual se negou o reconhecimento da não incidência, dou provimento ao contribuinte quanto às despesas com vale transporte.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou provimento parcial para exonerar o crédito tributário incidente sobre valores de vale transporte e alimentação *in natura*.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho