



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

Processo n° 10675.001105/2008-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-001.221 – 3ª Turma Especial
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RIBEIRO BARROSO CONSTRUÇÕES ELÉTRICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2003

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO *IN NATURA*. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. AJUDA DE CUSTO. HABITUALIDADE. VERBA TRIBUTÁVEL.

1. 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.
2. As verbas pagas a título de ajuda de custo em caráter habitual integram os salários dos empregados, atraindo a incidência, sobre elas, da contribuição previdenciária.

Recurso Voluntário 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, nos termos do voto do(a) relator(a). Fica excluída do lançamento a parcela *in natura* paga a título de alimentação. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

Processo nº 10675.001105/2008-62
Acórdão n.º **2803-001.221**

S2-TE03
Fl. 267

(Assinado digitalmente)
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada em desfavor do contribuinte acima indicado, referente a contribuições devidas a Seguridade Social, correspondente à parte dos segurados, à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Outras Entidades conveniadas, denominadas de "Terceiros", incidentes sobre valores pagos a título de ajuda de custo e despesas com alimentação, no período compreendido entre 01/2004 o 12/2006.

O Contribuinte devidamente notificado apresentou defesa tempestiva.

A impugnação foi julgada em 16 de maio de 2008, emendada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS*

Período de apuração: 01/01/2004 a 11/12/2006

GREVE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. PAT. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS. AJUDA DE CUSTO. HABITUALIDADE. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE.

Não há cerceamento de defesa em razão de greve de categoria dos quadros da Receita Federal do Brasil se a repartição onde se encontra o processo permanece aberta e disponível os autos para quaisquer consultas.

A parcela in natura paga a título de alimentação não integra a base de cálculo de contribuições sociais previdenciárias apenas se pagas em estrita conformidade com a legislação de regência.

As ajudas de custo não integram o salário-de-contribuição se indenizatórias e eventuais.

Não é possível em sede administrativa, abastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

Lançamento Procedente

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- A Recorrente foi autuada, exigindo o fiscal de tributos do INSS que a empresa recolhesse tributos e acessórios sobre valores referentes às despensas de alimentação fornecidas aos funcionários, por não possuir inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador junto ao Ministério do Trabalho.

- A autuação contida no processo administrativo 10675.001105/2008-62 não merece ser mantida, pois está em desacordo com a lei.

- A parcela paga pela Recorrente é *in natura* e não contém natureza salarial, estando de acordo com a Lei 8.212/91 e Lei 6.321/76, sendo dispensável a inscrição da empresa no Ministério do Trabalho.

- Requer seja cancelada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n. 37.158.954-1, cancelando-se a cobrança do tributo, contribuições, penalidades e demais acréscimos sobre os valores gastos *in natura* pela Recorrente a título de alimentação do trabalhador.

- O fiscal de tributos do Ministério da Fazenda, Receita Federal e Instituto Nacional de Seguridade Social autuou a Recorrente pretendo o pagamento de contribuições sociais sobre parcelas de ajuda de custo pagas aos funcionários. Não merece ser mantida a presente autuação.

- A Recorrente é empresa prestadora de serviços de construção, reforma e manutenção de rede de energia elétrica.

- As obras de construção, reforma e manutenção são variadas, ocorrendo hipóteses de atividades de longa duração (como a construção de uma grande linha de rede urbana ou rural) ou hipóteses de atividades de curta duração (troca de urna lâmpada em área urbana ou um transformador na área rural).

- Os funcionários da Recorrente vivem em constantes deslocamentos, trabalhando na área urbana de Uberlândia, Uberaba, Sacramento, Prata, etc, e nas respectivas regiões rurais destes municípios, sendo certo que seus deslocamentos são diários e possuem a frequência originada das necessidades dos consumidores de energia elétrica da região.

- Nestes deslocamentos diários, os funcionários necessitam alimentar-se, realizar pequenas manutenções nos veículos (borracharia, p.ex.), hospedar-se, transporta-se, enfim, precisam de logística para realização de suas atividades.

- A Recorrente possui restaurantes, hotéis e postos conveniados, mas a necessidade e peculiaridade do dia de trabalho força os empregados a necessitarem de outros pontos de atendimento, não abrangidos pela rede de empresas parceiras.

- Nestas circunstâncias os funcionários gastam quantias que lhes pertence e são reembolsados pela Recorrente posteriormente, ao final do mês de trabalho.

- Não há incidência de contribuição previdenciárias no pagamento destas ajudas de custo, com natureza eminentemente indenizatória, fruto da necessidade e peculiaridade do trabalho executado pela Recorrente.

Processo nº 10675.001105/2008-62
Acórdão n.º 2803-001.221

S2-TE03
Fl. 270

- Juntou-se aos autos do presente processo administrativo, notas de despesas de funcionários para demonstração exemplificativa dos fatos narrados acima.

- Requer seja cancelada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n. 37.158.954-1, cancelando-se a cobrança do tributo, contribuições, penalidades e demais acréscimos sobre os valores gastos com pagamento das verbas indenizatórias aos empregados rubricadas de ajuda de custo, que estão sob a proteção do art. 28, § 9º, letras 'g' e "m", da Lei 8.212/91.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

O debate em questão diz respeito a duas verbas, ou seja, alimentação e ajuda de custo aos trabalhadores.

Tais verbas encontram-se na lista daquelas que não integram o salário-de-contribuição, nos moldes do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, desde que o contribuinte, observe os critérios que o próprio dispositivo legal estabelece.

A inobservância dos critérios previstos em lei, certamente levará a autoridade administrativa incumbida do lançamento a cumprir seu dever legal, sob pena de responsabilidade funcional, conforme assevera o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Realizado o lançamento, ao contribuinte será dada a oportunidade de se defender via impugnação e, sendo mantido o lançamento, via recurso voluntário à segunda instância administrativa, que na situação vertente é o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) do Ministério da Fazenda.

Na hipótese de o contribuinte continuar vencido em suas argumentações também na segunda instância administrativa, observadas as regras previstas na legislação tributária vigente, o crédito, a partir do esgotamento de recursos nessa esfera, será objeto de cobrança pela via judicial, cobrança essa manejada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Como o assunto diz respeito ao descumprimento de legislação federal, o rito processual será realizado na Justiça Federal, podendo a discussão chegar (e em regra chega) ao Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Toda essa movimentação, obviamente, trará para as partes despesas de vários matizes, tendo em vista que nada sai de graça na utilização da máquina do judiciário.

Partindo das premissas acima descritas e refletindo melhor sobre posicionamentos anteriores, percebo que algumas verbas, mesmo previstas em lei, e apesar da correção do lançamento levado a efeito pela autoridade administrativa, não serão alcançadas pelo fisco, tendo em vista que, ao fim e ao cabo, o Poder Judiciário, o STJ, em especial, a qualificará como não incidente de contribuição previdenciária, como é o caso do pagamento de auxílio-alimentação sem o devido registro da empresa perante o Ministério do Trabalho e Emprego.

Tais afirmativas encontram ressonância, por exemplo, na decisão proferida pelo STJ, no AgRg no AREsp 5810 / SC AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL, 2011/0081068-7, publicado no DJe de 10/06/2011, cuja ementa transcrevo, *verbis*:

Ementa

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. (grifou-se e destacou-se)

Como se pode observar, trata-se de jurisprudência pacificada no STJ, situação essa que a meu ver deve balizar os julgamentos nas esferas administrativas, motivo pelo qual passo, de agora em diante, a conduzir meus votos nesse sentido, considerando que a verba ora guerreada não possui natureza salarial, sendo, inclusive, desnecessária a inscrição ou não do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

De outra parte, a mesma sorte não terá o contribuinte relativamente à verba denominada ajuda de custo.

Na decisão ora recorrida, o julgador de primeira instância foi muito feliz em seu voto, notadamente no que diz respeito à correta interpretação do dispositivo legal atinente à ajuda de custo. Neste ponto, basta verificar o posicionamento da autoridade administrativa *a quo*.

Como exceção que são, as exclusões de parcelas componentes do salário-de-contribuição devem ser interpretadas restritivamente.

Não nos parece que o dispositivo albergue a exclusão da parcela paga com habitualidade pelo impugnante a título de ajuda de custo. Queremos crer que o que o dispositivo

albergue a exclusão da incidência a ajuda de custo dada em caráter também pontual, determinado temporalmente, ao descrever a contratação para o trabalho em local distante de sua residência, em canteiro de obra ou local que exija deslocamento e estada. Dessa maneira, lendo os segurados que laboravam para o impugnante, conforme mesmo dito por ele: trabalharem sempre "realizando obras de construção de rede em uma vasta área geográfica" (folha 152), depreende-se que tal ajuda não se subsume mais à hipótese de exclusão.

Analisando-se as planilhas de folhas 56 a 118, constata-se que os segurados perceberam realmente, em caráter habitual, as ajudas de custo.

A concessão de ajuda de custo em caráter habitual, portanto, é motivo para caracterizar a verba como salário-de-contribuição. Aliás, esse é também o entendimento do STJ, conforme se pode verificar do REsp 753552 / MG – Relator Ministro Luiz Fux, decisão publicada no DJ de 22/10/2007, p. 193.

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AJUDA DE CUSTO PARA DESLOCAMENTO NOTURNO. INCIDÊNCIA. NATUREZA SALARIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. A Previdência Social é instrumento de política social do governo, sendo certo que sua finalidade primeira é a manutenção do nível de renda do trabalhador em casos de infortúnios ou de aposentadoria, abrangendo atividades de seguro social definidas como aquelas destinadas a amparar o trabalhador nos eventos previsíveis ou não, como velhice, doença, invalidez: aposentadorias, pensões, auxílio-doença e auxílio-acidente do trabalho, além de outros benefícios ao trabalhador

2. A concessão dos benefícios restaria inviável não houvesse uma contraprestação que assegurasse a fonte de custeio.

3. Consectariamente, o fato ensejador da contribuição previdenciária não é a relação custo-benefício e sim a natureza jurídica da parcela percebida pelo servidor, que encerra verba recebida em virtude de prestação do serviço.

4. Tratando-se de uma reparação pelos gastos efetuados pelo empregado para a realização do serviço no interesse

do empregador, a ajuda de custo tem natureza indenizatória, não se integrando ao salário. Incorporar-se-á a este, todavia, quando impropriamente paga de forma habitual, como contraprestação pelo serviço realizado.

5. Hipótese em que as verbas pagas pelo Banco Mercantil do Brasil aos seus empregados a título de ajuda de custo para deslocamento ostentam caráter habitual àqueles cuja jornada de trabalho termine entre meia-noite e seis horas, e não natureza de reembolso das despesas efetuadas por estes para o transporte, tanto que a verba é concedida cumulativamente com o vale-transporte, este sim não sujeito à tributação, na forma do art. 28, § 9.º, f, da Lei 8.212/91.

6. Forçoso, assim, concluir que as mencionadas verbas integraram os salários dos empregados, atraindo a incidência, sobre elas, da contribuição previdenciária (Precedentes: REsp n.º 610.866/MG, deste elator, DJU de 28/02/2005; REsp n.º 486.697/PR, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 17/12/2004; REsp n.º 365.984/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 07/10/2002).

7. Os pactos ou dissídios, no que pertine a não incidência do tributos, são res inter alios, não vinculando a Fazenda, por expressa disposição legal inserta no art. 123 do CTN: "Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes".

8. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC, quando o tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial desprovido. (grifou-se e destacou-se)

Em razão dos argumentos acima expendidos excluo do lançamento a parcela *in natura* paga a título de alimentação, tendo em conta que ela não tem natureza salarial, bem como ser despiciendo o registro da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, do Ministério do Trabalho e Emprego. A verba ajusta de custo, por ser paga de forma habitual, deve ser mantida integralmente.

CONCLUSÃO:

Processo nº 10675.001105/2008-62
Acórdão n.º 2803-001.221

S2-TE03
Fl. 275

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO. Fica excluída do lançamento a parcela *in natura* paga a título de alimentação.

É como voto.

(Assinado digitalmente)
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.