



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10680.008052/2007-51
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9202-008.390 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de novembro de 2019
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado FIACAO E TECIDOS SANTA BARBARA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/08/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO SANADO. CONCESSÃO DE EFEITOS INFRINGENTES.

Verificados vícios na decisão da obrigação principal que ensejou a alteração do dispositivo com efeitos infringentes deve o resultado ser também aplicado à decisão de obrigação acessória cujo embargos também tenham sido interpostos, nos termos regimentais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, sanando o vício apontado no Acórdão 9202-007.703, de 27/03/2019, com efeitos infringentes, alterar a decisão para: "Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento".

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 9202-007.703, proferido pela 2ª Turma Ordinária / Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.043.310-6 lavrado contra a Recorrente em razão de a mesma ter apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, nas competências 01/2003 a 08/2006, com omissão de valores relativos a pagamentos a: (i) Cooperativa de Trabalho Médico (Unimed); (ii) tíquetes alimentação concedidos aos segurados empregados; (iii) glosa de salário-família; (iv) verbas de processos trabalhistas e; (v) remuneração de décimo terceiro salário. Foi aplicada penalidade administrativa estabelecida na Lei nº 8.212 de 1991, artigo 32, parágrafo 5º e no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, artigo 284, inciso II e artigo 373, no valor de R\$ 39.262,74 (trinta e nove mil, duzentos e sessenta e dois reais e setenta e quatro centavos).

Esclarece a autoridade fiscal que, nas competências em que a falta foi corrigida pela empresa no decorrer da ação fiscal, a multa foi aplicada de forma atenuada. Destaca, ainda, que a empresa teve contra si, em ação fiscal anterior, a lavratura os autos de infração nºs 35.562.1959 e 35.52.1967 e, à época da prática dessa nova infração, a decisão administrativa proferida em face do julgamento de tais autos já havia transitado em julgado, configurando assim a reincidência.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 30/732.

A DRJ/SDR, às fls. 969/981, julgou pela parcial procedência da impugnação apresentada, passando este auto de infração lavrado no valor de R\$ 39.262,74 (trinta e nove mil, duzentos e sessenta e dois reais e setenta e quatro centavos) para o valor de R\$ 18.713,66 (dezoito mil, setecentos e treze reais e sessenta e seis centavos).

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 689/692.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1021/1028, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para excluir a multa sobre o PAT, bem como para aplicar-lhe a multa mais benéfica, cuja qual deve ser a imposta no artigo 32-A da Lei 8.212/91. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/01/2003, 31/08/2006

SALÁRIO FAMÍLIA

GFIP retificadora. Relevação da multa em certo período e atenuada noutro, levando em consideração que a reincidência considerada em período que ainda constava no Sistema de Cobrança da Previdência Social — SICOB, AI's lavrados em ação fiscal anterior, para os quais foram proferidas decisões administrativas definitivas, mantendo a autuação.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR PAT.

Contribuinte que se encontra no PAT, mas que não renova a inscrição junto ao Mtb, todavia mantém as vestes do programa, mormente o objeto principal que é alimentar o trabalhador, não pode incidir contribuição previdenciária e tão pouco a multa por falta de acudir mera formalidade.

PAGAMENTO À COOPERATIVA MÉDICA. DILIGÊNCIA.

Realizado ao diligência para comprovar a existência de pagamento à cooperativa médica e após é dada oportunidade para Recorrente manifestar-se, sendo que ela apenas alega desconhecimento de certos valores ou erro no preenchimento da Guia de Recolhimento não há de ser acata suas razões, porque contrária a legislação, incidindo a contribuição previdenciária.

MULTA

Durante a fase do contencioso administrativo, não há como se determinar a multa mais benéfica de forma precisa. Todavia, desde esta fase se deve balizá-la.

No caso em tela, por acudir a benevolência do artigo 106, II do CTN, a mais favorável ao contribuinte é a estampada no artigo 32-A da Lei 8.212/91.

Às fls.1030/1039, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Retroatividade Benigna AIOP/AIOA: fatos geradores anteriores à MP nº 449, de 2008.** Os acórdãos paradigmas entenderam que, para efeito da apuração da multa mais benéfica ao contribuinte, em hipóteses como a dos presentes autos em que houve lançamento da obrigação principal, bem como lançamento da obrigação acessória, deve-se efetuar o seguinte cálculo: **somar as multas da sistemática antiga (art. 35, II e art. 32, IV da norma revogada)** e comparar o resultado dessa operação com a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e que remete ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%). Diferentemente, o Colegiado *a quo* sustenta ser **desnecessária a soma da multa da obrigação principal com a multa da obrigação acessória** para efeitos de comparação com o que dispõe o art. 35-A da lei nº 8.212/91. Para a Turma recorrida, tratando-se de auto de infração para cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, **a comparação para fins de aplicação da retroatividade benigna deve ser feita (em separado) entre a penalidade previstas no art. 32, IV, da norma revogada, e aquela indicada no art. 32-A da Lei n. 8.212/91.**

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 1042/1046, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU**

SEGUIMENTO ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **Retroatividade Benigna AIOP/AIOA: fatos geradores anteriores à MP nº 449, de 2008.**

Cientificado à fl. 1048, o Contribuinte manteve-se inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

Às fls. 1050/1055, esta colenda Câmara, através da Resolução nº 9202000.167, **converteu o julgamento do recurso em diligência**, para retornar à Secretaria de Câmara para que fosse este processo apensado ao de nº 10670.001383/200789, que trata de obrigação principal e se encontra pendente de apreciação de Recurso Especial, com posterior para julgamento em conjunto de ambos os recursos, por conexão.

Em 27/03/2019, às fls. 1059/1063, os autos restaram julgados por esta colenda 2ª Turma do CARF, conforme acórdão 9202-007.703, que **NEGOU PROVIMENTO** ao recurso especial, conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/01/2003, 31/08/2006

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA EM AUTUAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SALÁRIO INDIRETO. VINCULAÇÃO.

Nos casos em que as obrigações principais tenham sido canceladas, e em razão dos valores a eles relacionados não terem sido considerados como parcela integrante da base de cálculo do tributo, não há que se falar em descumprimento de obrigação acessória por falta de informação de fatos geradores em GFIP.

Cientificada a PGFN, foram opostos os **Embargos de Declaração**, às fls. 1065/1066, alegando a Embargante que a Turma, na mesma ocasião da prolação do acórdão ora embargado, julgou o processo de nº 10670.001383/2007-89 que trata da obrigação principal, negando provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e cancelando o lançamento. Neste processo a Turma entendeu que a obrigação acessória está vinculada à obrigação principal e, conseqüentemente, também negou provimento ao Recurso Especial, cancelando o auto de infração. Ocorre que, no processo acima mencionado, a Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração ao Acórdão de nº 9202007.702 que, se forem acolhidos, irá alterar seu resultado, mantendo-se o lançamento da obrigação principal. Desse modo, considerando que o resultado desse processo se encontra vinculado ao processo que julgou a obrigação principal, caso haja modificação em sede de embargos, deverá necessariamente haver novo julgamento no presente caso.

Às fls. 1067/1068, os Embargos de Declaração foram acolhidos, para, **caso haja modificação no resultado do processo de nº 10670.001383/2007-89, haja novo julgamento no presente processo, uma vez que se trata de obrigação acessória cujo resultado está vinculado ao julgamento da obrigação principal.**

Os autos retornaram conclusos, para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

Trata-se de Embargos de Declaração motivado tempestivamente pela Fazenda Nacional face ao acórdão 9202-007.703, cumprindo com os demais pressupostos processuais, portanto, merecem ser acolhidos.

DO MÉRITO

Cumpre ressaltar que o presente processo trata de obrigação acessória vinculada ao processo de obrigação principal **10670.001383/2007-89**.

Naqueles autos houve a interposição de embargos de declaração, face a equívoco material da matéria a qual foi dado seguimento.

Os Embargos de Declaração foram opostos pela PGFN, pois, **uma vez que se trata de obrigação acessória cujo resultado está vinculado ao julgamento da obrigação principal, caso haja modificação no resultado do processo de nº 10670.001383/2007-89, deve haver novo julgamento no presente processo.**

O exame de admissibilidade tratou a matéria como verbas alimentícias:

O cotejo levado a cabo pela Recorrente permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto no caso do acórdão recorrido **entendeu-se que a falta de inscrição no PAT configura mera formalidade, insuficiente a configurar incidência tributária sobre as verbas alimentícias, no paradigma temos diversa conclusão, confirmando o lançamento.**

De fato o voto proferido no processo de obrigação principal tratou equivocadamente da matéria como “alimentação in natura”, quando se tratava de auxílio alimentação conferido pela empresa aos seus trabalhadores mediante “ticket – cartão alimentação”, decisão esta que pode trazer alguma alteração a obrigação acessória, motivo pelo qual este processo voltou a pauta conjuntamente.

Reproduzo aqui a discussão dos autos principais:

Obrigação Principal - Processo - 10670.001383/2007-89

A Fiscalização apontou no auto de infração o fornecimento por parte da Empresa de ticket alimentação aos seus empregados, no período de 12/2003 a 05/2004, sem a devida inscrição no PAT.

A fiscalização elencou os seguintes fatos como descumprimentos a legislação:

A ausência desta inscrição caracteriza o fornecimento de tais tickets como salário de contribuição, conforme dispõe o inciso I, art. 28 da Lei 8.212/99 c/c art. 214, § 9º, III e § 10 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

De acordo com Acordo Coletivo de Trabalho firmado com o Sindicato da Categoria ficou estipulado que o valor do "cartão alimentação", a partir de 09/2003, seria de R\$ 85,00 por segurado empregado. 5. Para a apuração do débito foi verificado que a empresa cadastrou-se no PAT em 30/03/1999 e somente cadastrou-se novamente em 11/05/2004.

Os documentos que comprovam as inscrições no referido programa foram apresentados espontaneamente pela empresa após ciência do TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos datado de 12/09/2006 (cópia anexa).

Assim reconhecendo o equívoco, foram registradas na sequência as razões do voto e sua motivação, os quais devem substituir o corpo do voto constante do acórdão embargado.

Auxílio Alimentação - Tickets

Recentemente este Colegiado se manifestou quanto a matéria decidindo por maioria: Acórdãos Nos. 9202007.964, 9202007.965, 9202007.864, 9202-007.865, 9202-007.863, 9202-007.866, 9202-007.966, todos da autoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, vejamos:

No meu entender, o ticket-refeição (ou vale-alimentação) mais se aproxima ao fornecimento de alimentação *in natura* que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Acrescento que não se faz relevante a forma pela qual é feito o pagamento da verba, pois a maneira do fornecimento da alimentação, por si só, não altera a sua natureza, a sua essência e a sua finalidade.

Evidentemente, o pagamento pelo fornecimento direto dos alimentos na própria empresa reduz o risco da utilização indevida da verba, mas, apesar desse contexto, não é possível entender que o pagamento na forma de *ticket* (fornecimento de alimentos por empresas conveniadas, fora das instalações da empresa, mediante apresentação de um cartão) seria necessariamente utilizado para remunerar o trabalhador, pois a má-fé não se presume, devendo ser comprovada.

Pelo que se depreende dos autos, a rubrica foi considerada como base para incidência da contribuição previdenciária pelo fato de ter sido paga na forma de *ticket* e não pela constatação do abuso do pagamento, ou seja, pela demonstração de que o valor correspondia, na verdade, à remuneração e não à verba indenizatória, ou seja, não houve descaracterização da natureza da verba pela fiscalização.

Assim, utilizando-me da máxima hermenêutica no sentido de que *onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir*, não vejo como afastar o fornecimento de alimentação na forma de ticket da norma isentiva aplicada nos demais casos nos quais há fornecimento de alimentação *in natura*.

De acordo com os artigos 3º da Lei n.º 6.321/76 e 6º do Decreto n.º 5/1991, o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação pela empresa nos programas de alimentação previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária e do FGTS.

No mesmo sentido, a Lei n.º 8.212/1991 estabelece em seu artigo 28, parágrafo 9º, alínea “c”, que 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 6.321/1976 não integrará base de cálculo da contribuição previdenciária.

DF CARF MF Fl. 530 Processo n.º 10805.724002/201228 Acórdão n.º **9202007.964 CSRF2** Fl. 4 5 No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se manifestou no sentido de que, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT, não incide a contribuição previdenciária sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação.

Diante da jurisprudência pacífica do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer PGFN/CRJ n.º 2.117/2011, esclarecendo que, esteja ou não o empregador inscrito no PAT, o auxílio-alimentação pago *in natura* não ostenta natureza salarial e, portanto, não integra a remuneração do trabalhador. Nessa mesma manifestação, a PGFN recomendou a edição de Ato Declaratório nesse sentido.

Acolhendo a sugestão, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n.º 3/2011, estabelecendo que “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Nessa esteira, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB)

n.º 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB n.º 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*. É dizer: também está claro para a Receita Federal que essas parcelas não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Desse modo, entendo pela acolhida do pleito da Recorrente sobre a não incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação fornecida na forma de vale.

Por outro lado, quanto ao pagamento da alimentação em pecúnia, não merece prosperar a insurgência da Contribuinte, razão pela qual mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, considerando que o arcabouço regente do tema, bem como a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça convergem no sentido da incidência das contribuições previdenciárias sobre alimentação em pecúnia de empresa não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador.

Posto isto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação o auxílio alimentação fornecido por meio de ticket.

Tendo acompanhado os votos da relatora dos acórdão citados, adoto suas razões como motivação para decidir no caso em apreço, que deve seguir com o seguinte dispositivo:

Tais razões, sua motivação e o dispositivo devem substituir a manifestação que equivocadamente fizeram parte do voto embargado.

TODAVIA, tendo em vista que o presente processo da obrigação acessória deve se submeter ao encaminhamento dado a obrigação principal, deve ser a ele aplicado a decisão proferida nos autos julgados anteriormente a este 9202-008.389, nesta mesma reunião de julgamento.

Em sendo assim, conheço e acolho os Embargos de Declaração para, sanando o vício apontado no Acórdão 9202-007.703, de 27/03/2019, com efeitos infringentes, alterar a decisão para: "Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes