



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

**Processo n°** 10680.008498/2007-85  
**Recurso n°** 159.109 Voluntário  
**Acórdão n°** **2403-00.648 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de julho de 2011  
**Matéria** LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** HIPOLABOR FARMACÊUTICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/05/2005

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO ALIMENTAÇÃO IN NATURA RECEBIDA EM DESACORDO COM O PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. INCIDÊNCIA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

Integra o salário de contribuição a parcela *in natura* paga de desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo MTE, nos termos da Lei nº 6.321/1976.

O artigo 106, “c”, do 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 no artigo 35 da Lei 8.212, há que se submeter ao preceituado sob o novo comando expreso na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

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, para que se recalcule o valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o Conselheiro Paulo Mauricio na questão da multa de mora. Vencidos os Conselheiros Marthius Sávio Cavalcante e Marcelo Magalhães Peixoto na questão do PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador).

Ivacir Júlio de Souza – Presidente-Substituto e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza. Ausente o Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

## Relatório

Trata-se de lançamento de crédito previdenciário referente às contribuições devidas à Seguridade Social relativas à parte dos segurados empregados, à parte patronal e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), além das contribuições destinadas a terceiros (FNDE, INCRA e SEBRAE).

Informa a Autoridade Lançadora no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, às fls. 52/54, que:

*“ - os fatos geradores foram apurados de forma indireta, com base nas despesas com alimentação verificadas na contabilidade da empresa, período 01/2004 a 05/2005;*

*- no referido período a empresa forneceu alimentação aos seus empregados sem estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, de acordo com informação prestada pelo Ministério do Trabalho e Emprego - MTE (Anexo nº 1, às fls. 55/57);*

*- os fatos geradores não constam das folhas de pagamento e nem das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP;*

*- foi solicitado ao sujeito passivo, por intermédio de TIAD, o detalhamento das despesas com alimentação por empregado. No entanto, a empresa informou que não possui condições técnicas para tanto (Anexo nº 3, às fls. 64/66);*

*- em face da impossibilidade técnica alegada pelo sujeito passivo, as contribuições dos segurados foram calculadas aplicando-se a alíquota mínima, sem limite e sem compensação de Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira — CPMF;*

*- tendo em vista a não declaração dos fatos geradores em GFIP, não foi aplicada, no cálculo do valor devido, a redução de multa prevista no parágrafo 4º, do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991.*

### **DA IMPUGNAÇÃO**

A notificada apresentou impugnação (fls. 74/85) onde alegou, em síntese, que:

*- conforme vem se manifestando a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — STJ, quando o pagamento do auxílio alimentação é feito in natura, ou seja, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência de contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja inscrito ou não no PAT;*

*- a situação da impugnante se amolda perfeitamente ao entendimento do STJ;*

- os recibos anexos demonstram os descontos realizados a título de alimentação;
- a fim de verificar a ocorrência do fornecimento da alimentação, a impugnante roga se digne em realizar vistoria in locu;
- a Autoridade lançadora, ilegitimamente, exige da notificada pagamento de multa no exorbitante percentual de 15% (quinze por cento) do valor do crédito;
- multa nesse patamar configura abuso e confisco, esbarrando no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, e atingindo o direito de propriedade, pois ultrapassa os limites da razoabilidade, devendo ser reformada.
- Ao final, requer o cancelamento da exigência, uma vez que não incide contribuição previdenciária sobre o fornecimento de alimentação. Alternativamente, pleiteia a anulação ou a redução da penalidade, vez que contrária aos princípios norteadores do direito.”

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

Após analisar aos argumentos da impugnante, a 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte (Mg)- DRH/BHE, emitiu em 25 de junho de 2007, o Acórdão n ° 02-15.016 – 9 mantendo procedente o lançamento.

#### **DO RECURSO**

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 175 onde reiterou as alegações que fizera em instancia “ad quod”.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fls. 173 e 176, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### DO MÉRITO

Os documentos acostados aos autos pela Fiscalização em fls. 56/57 demonstram, de forma inequívoca, que no período de 01/2004 a 05/2005 a empresa não participava do programa.

Nos termos da Lei 6.321/1976 e, ainda, em conformidade com o parágrafo 9º, alínea "c", do artigo 28 da Lei 8.212/1991, não integra o salário-de-contribuição, para fins de custeio previdenciário, a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo MTE.

Assim, as contribuições relativas às competências 01/2004 a 05/2005 foram, corretamente lançadas, pois a empresa não estava inscrita no PAT no referido período.

Aduz que consoante o artigo 458, caput, da Consolidação das Leis do Trabalho, - CLT, *verbis*:

*“Art. 458. Além dos pagamentos em dinheiro compreende-se no salário, para todos os efeitos legais a alimentação habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.”*

Concitada a detalhar as despesas de alimentação por empregado no período, a Recorrente alegou não ter condições técnicas justificando pois o arbitramento efetuado de forma indireta cujas as bases de cálculo foram as despesas com alimentação verificadas na contabilidade da empresa. De toda sorte, a empresa não impugnou o método e tampouco as bases de cálculo utilizadas para o lançamento restringindo-de a contestar o mérito da autuação e o valor da multa.

O contribuinte colacionou jurisprudência do STJ. Ainda que o entendimento majoritário no Superior Tribunal de Justiça - STJ seja no sentido de não incidência de contribuição previdenciária sobre o fornecimento de alimentação *in natura*, a legislação previdenciária só exclui do salário-de-contribuição a alimentação fornecida de acordo com o PAT.

Assiste razão à primeira instância ao exortar o disposto no parágrafo 11, do artigo 201 da Constituição Federal, que determina a incorporação ao salário, para fins de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, dos ganhos habituais do empregado :

*“Parágrafo 11. Os ganhos habituais do empregado a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.”*

Desse modo não são de prosperar as alegações da recorrente trazidas aos autos.

### **DA MULTA DE MORA**

Quanto ao valor da multa moratória, o seu cálculo, conforme fls. 36 do Relatório Fiscal, teve por base os parâmetros estabelecidos pelo art. 35, da Lei 8.212/91:

*“ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA*

*Competências 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 05/2005*

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II e III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "S", "V" e "V", parágrafos 2.º ao 6.º e 11, e art. 242, parágrafos 1.º e 2.º (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99)”*

Entretanto o artigo supra foi alterado pela Lei 11.941/2009, estabelecendo que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora** nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

*“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (Redação dada pela Lei 11.491, 2009)” (grifos do relator)*

Lei 9.430/96:

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o [§ 3º do art. 5º](#), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. [\(Vide Lei nº 9.716, de 1998\)](#)”

### **MULTA MAIS BENÉFICA**

O artigo 106 do 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.

Assim, Impõe-se, portanto, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

“ 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.**”

Releva observar, por derradeiro, que a vistoria requerida pela impugnante é desnecessária pois a matéria que se apresenta é exclusivamente de direito.

Processo nº 10680.008498/2007-85  
Acórdão n.º 2403-00.648

S2-C4T3  
Fl. 207

---

### **CONCLUSÃO**

Desse modo, por tudo que foi exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL determinando o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza