



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

**Processo n°** 10680.723013/2010-82  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-002.693 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de abril de 2012  
**Matéria** Alimentação sem PAT. Contribuições destinadas a Terceiros  
**Recorrente** VALE DO OURO TRANSPORTE COLETIVO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

**CONTRIBUIÇÃO A TERCEIRAS ENTIDADES**

Toda empresa está obrigada a recolher a contribuição devida aos Terceiros, incidente sobre a totalidade da remuneração paga aos segurados empregados.

**SALÁRIO INDIRETO – AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGA EM PECÚNIA**

**REMUNERAÇÃO - CONCEITO**

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho

**AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO**

As verbas intituladas auxílio-alimentação, pagas em pecúnia, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

Constatada a não incidência das contribuições previdenciárias sobre a referida quantia, logo, não há que se falar na cobrança de valores a título de contribuições destinadas a FNDE, INCRA, SESC, SENAC E SEBRAE.

**PAGAMENTOS A SEGURADOS EMPREGADOS.**

Não trazendo a atuada elementos que infirmem o trabalho fiscal, há de ser mantida a atuação, eis que a legislação determina a incidência de contribuição previdenciária sobre salários pagos a segurados empregados.

**MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

**Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário**

Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso na questão do auxílio alimentação pago em pecúnia, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou em excluir a multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos; a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator. Redatora: Bernadete de Oliveira Barros.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (presidente), Damião Cordeiro de Moraes, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério.

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração nº 37.282.391-2, o qual exige contribuições previdenciárias, parte da empresa, sobre as seguintes rubricas:

- i) valores pagos em espécie a título de alimentação concedida aos segurados empregados; e
- ii) remuneração paga a segurados empregados;

Narra que a autuada fornece uma ajuda de custo a título de alimentação, porém não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. Além disso, detectou a fiscalização remuneração paga a segurados empregados em folha de salários sem que tenha sido declarada em GFIP e submetida à tributação.

O sujeito passivo apresentou sua impugnação alegando que a ajuda de custo paga a título de alimentação tem caráter indenizatório; que houve a regular declaração da remuneração de todos os segurados empregados na GFIP; que seria inexigível a contribuição

para o SESC/SENAC em relação às empresas transportadoras; que não pode incidir contribuição previdenciária sobre o 13º salário, ante a inconstitucionalidade do § 7º, do artigo 28, da Lei 8.212/91; inconstitucionalidade da Selic; que a multa tem caráter confiscatório.

A instância *a quo* julgou improcedente a impugnação e conseqüentemente manteve a integralidade da autuação.

Objetivando a reforma da decisão *a quo* o sujeito passivo interpôs recurso voluntário a esse Conselho, o qual reitera os argumentos já despendidos anteriormente.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço.

No caso da alimentação fornecida pelo empregador, tenho o entendimento de que esta é fornecida não “pelo” trabalho, mas “para” o trabalho, isto é, o empregado tem o direito à alimentação não em decorrência direta da prestação de serviços, mas para sua própria condição de saúde, subsistência e dignidade humanas, valores esses protegidos pela Constituição Federal.

A questão relativa à inscrição ou não da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT já foi superada pela jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que por meio de suas duas Turmas de Direito Público e também pela 1ª Seção de Direito Público, fixou entendimento de que a alimentação fornecida pelo empregador não está sujeita à contribuição previdenciária, seja esse inscrito ou não no PAT. Vejamos:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. REEXAME. SÚMULA N. 7 DO STJ. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.HABITUALIDADE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.*

*1. Conforme assentado na jurisprudência desta Corte, não incide contribuição previdenciária sobre a verba paga a título de participação nos lucros e resultados das empresas, desde que realizadas na forma da lei (art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei n.8.212/91, à luz do art. 7º, XI, da CR/88). Precedentes.*

*2. Descabe, nesta instância, revolver o conjunto fático-probatório dos autos para confrontar a premissa fática*

*estabelecida pela Corte de origem. É caso, pois, de invocar as razões da Súmula n. 7 desta Corte.*

*3. O STJ também pacificou seu entendimento em relação ao auxílio-alimentação, que, pago in natura, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, esteja ou não a empresa inscrita no PAT. Ao revés, pago habitualmente e em pecúnia, há a incidência da referida exação. Precedentes.*

*4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido”.*

*(REsp 1196748/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 28/09/2010)*

**“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.**

*1. O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS.*

*Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p.171.*

*2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.*

*3. Agravo Regimental desprovido.”*

*(AgRg no REsp 1119787/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/06/2010, DJe 29/06/2010)*

**“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.**

*1. O pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, 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 ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.*

2. Ao revés, quando o auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

3. Precedentes da Seção.

4. Embargos de divergência providos.”

(*EREsp 476.194/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/05/2005, DJ 01/08/2005, p. 307*)

No caso concreto há, porém, uma diferença em relação aos precedentes acima citados, eis que a recorrente não fornecia alimentação *in natura* e sim concede uma ajuda de custo em pecúnia, a fim de supri-la.

Não obstante essa situação, recordo-me que o Supremo Tribunal Federal, em caso análogo (vale-transporte) entendeu que mesmo o seu pagamento em pecúnia não retiraria o caráter indenizatório da verba. Ademais, a não aceitação do fornecimento do vale transporte em dinheiro caracterizaria a negação do curso legal da moeda. O mesmo raciocínio, a meu ver, aplica-se ao caso concreto. Cito o precedente do Pretório Excelso:

“*EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento.*”

(RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010 EMENT VOL-02401-04 PP-00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145-166)

É importante ressaltar que a Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, a qual instituiu o Regimento Interno desse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, foi alterado pela Portaria nº 586, de 21 de dezembro de 2010, a qual incluiu o artigo 62-A, segundo o qual devem ser observados nos julgamentos desse Conselho as decisões definitivas de mérito do Pretório Excelso, proferidas na sistemática da repercussão geral, bem como as do C. Superior Tribunal de Justiça, na forma de recurso repetitivo.

O que se extrai dessas alterações é que esse Conselho valha-se, em suas decisões, daquelas já tomadas pelo Poder Judiciário e que consolidaram seu entendimento final sobre a matéria, pois no sistema jurídico brasileiro esse é o único órgão competente para “dizer o direito” com foros de definitividade. É certo que, até o presente momento, o E. Superior Tribunal de Justiça ou o Supremo Tribunal Federal não julgaram a questão ora posta em julgamento na forma de recurso repetitivo ou repercussão geral. Não obstante, o que se extrai da jurisprudência pacificada é que, em relação à alimentação a ausência de inscrição no PAT e mesmo o pagamento em pecúnia não lhe retiram o caráter indenizatório.

É medida, pois, que se impõe reconhecer que essa temática já está superada no âmbito do Poder Judiciário, cabendo-nos, pelos princípios que regem a administração pública, tais como legalidade, moralidade e eficiência (artigo 37 caput da Constituição Federal) aplicá-la.

Portanto, tendo presente que as quantias pagas pelo empregador a título de auxílio-alimentação não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, logo, não há que se falar, *in casu*, na cobrança das contribuições de terceiros, uma vez que esses valores não constituem fato gerador da respectiva contribuição previdenciária.

### **Remuneração paga a segurados empregados**

No tocante à remuneração paga a segurados empregados, a recorrente não trouxe elementos aos autos que pudessem desconstituir o trabalho fiscal, ou melhor, não trouxe provas no sentido de tais pagamentos não se subsumiriam ao conceito jurídico de salário ou remuneração, razão pela qual devem ser mantidos no lançamento.

### **Multa**

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106, do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a **novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 caput acima citado.**

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento a rubrica “AL – ALIMENTAÇÃO SEM PAT”, bem como para determinar, se mais benéfica ao contribuinte, que a multa seja calculada nos termos do artigo 35 “caput” da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Adriano Gonzales Silvério - Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Redatora Designada

Permito-me divergir do entendimento do Relator de que as quantias pagas pelo empregador a título de auxílio-alimentação não integram a base de cálculo das contribuições às Terceiras Entidades

O conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é “...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,...” (grifei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

*§ 11. Os ganhos habituais do empregado, **a qualquer título**, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)*

Portanto, a condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora ou do empregador em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

No presente caso, não resta dúvida que a verba intitulada “auxílio-alimentação”, paga em pecúnia, não está incluída nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

**De fato, a alínea “c” do citado § 9º, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, exclui do salário de contribuição apenas a parcela “in natura” recebida de acordo com a Lei**

6.321/76, o que não é o caso em tela, já que a fiscalização constatou que a empresa concedeu o auxílio-alimentação em pecúnia, o que contraria o referido diploma legal.

Assim, está correto o procedimento fiscal em incluir na base de cálculo da contribuição aos Terceiros os valores pagos pela recorrente a título de auxílio-alimentação, como está correta a decisão recorrida em manter tal rubrica no Auto de Infração.

Portanto, o valor efetivamente pago pela autuada, em pecúnia, relativo a auxílio-alimentação, integra o salário de contribuição e a pretensão da recorrente de se excluir os referidos valores da base de cálculo da contribuição social carece de amparo legal.

Nesse sentido, o parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, cuja aprovação pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda ensejou a emissão do ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011, que autoriza 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”, traz, em seu bojo, excertos do julgado proferido pelo Min. Luiz Fux, nos autos do Recurso Especial nº1.119.787-SP, publicado no DJ em 13/05/2010, bem como outras decisões que expressam a pacífica e consolidada jurisprudência do STJ sobre a matéria, e conclui que “quando o auxílio-alimentação for pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.”

Dessa forma, não há amparo legal para a não-incidência de contribuição previdenciária sobre o Auxílio-Alimentação pago em pecúnia.

Nesse sentido, voto por manter os valores pagos a título de Auxílio Alimentação na base de cálculo da contribuição devida aos terceiros.

É como voto.