



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10825.720921/2012-94</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-012.092 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL.  ZOPONE ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. TESE REPETITIVA Nº 1164

Nos termos da Tese Repetitiva/STJ nº 1164, incide a contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia.

RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja recalculada a multa, até a competência 11/2008, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Sala de Sessões, em 5 de dezembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Guilherme Paes de Barros Geraldi** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos CoelhoS arto, Matheus Soares Leite, Miriam Denise Xavier (Presidente)

## RELATÓRIO

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário (fls. 522/548), interpostos pela 6ª Turma da DRJ/POA e por ZOPONE-ENGENHARIA E COMERCIO LTDA. em face do acórdão de fls. 489/502, que julgou procedente em parte a impugnação de fls. 441/474, mantendo em parte o crédito constituído por meio dos auto de infração elencados na tabela abaixo (fls. 3/39), lavrados para a cobrança de contribuição patronal, RAT e terceiros, além de multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), em razão de a Recorrente ter pagado Auxílio-alimentação e Vale-transporte em pecúnia de 01/01/2008 a 31/12/2008. Os autos de infração lavrados estão elencados no quadro abaixo:

DEBCAD	Objeto	Fundamento
37.365.752-8	AIOP   Patronal e RAT	Auxílio-alimentação pago em pecúnia no período de 01/2008 a 11/2008
37.365.753-6	AIOP   Patronal e RAT	Auxílio-alimentação pago em pecúnia em 12/2008.
37.365.754-4	AIOP   Terceiros	Auxílio-alimentação pago em pecúnia no período de 01/2008 a 12/2008
37.365.755-2	AIOP   Patronal e RAT	Vale-transporte pago em pecúnia no período de 01/2008 a 11/2008

37.365.756-0	AIOP   Patronal e RAT	Vale-transporte pago em pecúnia em 12/2008.
37.365.758-7	AIOP   Terceiros	Vale-transporte pago em pecúnia no período de 01/2008 a 12/2008
37.365.759-5	AIOA   CFL 68	Auxílio-alimentação e vale-transporte pagos em pecúnia não declarados em GFIP de 01/2008 a 12/2008.

Conforme o relatório fiscal (fls. 42/51), durante o período fiscalizado, a Recorrente pagou auxílio-alimentação e vale-transporte por meio de crédito em conta bancária utilizando cartão salário. Transcrevem-se, abaixo, os trechos mais relevantes do relatório fiscal:

[...]

5.2.2- Como se vê, a empresa confirma que houve utilização de cartão salário para diversos pagamentos, entre eles, Vale Transporte e Alimentação, corroborado pela apresentação do Razão Contábil contas 3.4.1.055.00036 - PAT - PROGR ALIM TRAB e 3.4.1.055.00039 - VALE-TRANSPORTE.

5.2.3- Assim, necessário consignar o que é conta salário. Instituída pela Resolução Conselho Monetário Nacional - CMN (BACEN) nº 3.402 de 06.09.2006, que dispõe sobre a prestação de serviços de pagamentos de salários, aposentadorias e similares sem cobrança de tarifa e alterada pela Resolução nº 3.424/06.

[...]

5.3- É certo que os benefícios foram recebidos pelos segurados empregados através de crédito em conta bancária, no caso, "conta salário". Entretanto, tal modalidade de concessão de benefício está em desconformidade com as legislações, sendo forçoso considerá-los de natureza salarial. Veja-se:

[...]

5.3.3- Como se vê, é necessário que a empresa instituidora de auxílio-alimentação para seus empregados tenha o respectivo programa aprovado pelo Ministério do Trabalho, participando do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, para que estas parcelas deixem de integrar o salário-de-contribuição.

5.3.4- É certo que a empresa participa do programa, eis que informa esta condição anualmente na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais - Ministério do Trabalho e fornece alimentação "in natura" aos segurados, fato estampado na contabilidade.

5.3.5- Todavia, como se vê do anexo razão contábil — conta 3.4.1.055.00036 — PAT — PROGR ALIM TRAB, além das parcelas "in natura", constam habitualmente inúmeros pagamentos efetuados através de crédito em conta salário (histórico

contábil: PAGTO.CARTAO SALAR10), fato que descaracteriza "parcela paga in natura pela empresa". Desta forma, as remunerações recebidas caracterizam "ganhos habituais sob a forma de utilidade" e integram o "salário-de-contribuição".

[...]

5.4- Da mesma forma, também foi constatado na contabilidade, via razão contábil - conta 3.4.1.055.00039 — VALE TRANSPORTE, habitualidade de pagamentos efetuados através de crédito em conta salário destinados ao "auxílio transporte". O auxílio transporte fornecido aos segurados empregados, ou seja, "Vale-Transporte" foi disciplinado na Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985.

5.4.1- Destaque-se que o vale-transporte concedido nas condições definidas na Lei nº 7.418/85, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária.

[...]

5.4.3- No entanto, repita-se, no período fiscalizado, a empresa procedeu a pagamentos em dinheiro, via crédito em conta salário, a título de Auxílio Transporte, fato não previsto na lei.

5.4.4- Informa-se que a única previsão legal de pagamento em dinheiro ocorreu na vigência da MP nº 280, de 15/02/2006, onde foi possível que a empresa fornecesse o vale-transporte em pecúnia. Entretanto, a MP nº 283, de 23/02/2006, convertida na Lei nº 11.314, de 03/07/2006, revogou o art. 4º da MP nº 280, que possibilitava o fornecimento em pecúnia. Portanto, essa possibilidade vigeu apenas do período de 15/02/2006 a 23/02/2006, ou seja, apenas 9 (nove) dias..

Em relação às multas, o Relatório Fiscal informa que foi adotado o critério da retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/1966.

Para as competências de 01/2008 a 06/2008 e 11/2008 foi aplicada a multa de ofício de 75% prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 44, I da Lei nº 9.430/1996, ambos com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Para as competências de 07/2008 a 10/2008, foi aplicada a multa de 24%(Lei nº 8.212/1991, art. 35, inc. II, alínea "a", com redação da Lei nº 9.876/1999) sobre as obrigações principais cumulada com a multa do Código de Fundamento Legal (CFL) 68, pelo descumprimento de obrigação acessória em relação às GFIPs entregues até 03/12/2008 (Lei nº 8.212/1991, art. 32 inc. IV e § 5º, com redação da Lei nº 9.528/1997) conforme dispunha a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Em sua impugnação (fls. 441/474), a Recorrente alegou, em síntese:

1. Que realizava, em algumas oportunidades, o pagamento do vale-transporte e do vale-alimentação em pecúnia, eis que sua atividade (instalação construção de antenas para a recepção e transmissão de sinal para telefonia

celular) exigia o deslocamento de seus empregados a locais inóspitos, sem infraestrutura para receber pagamentos por meio de tickets ou cartões magnéticos;

2. Que havia previsão em acordo coletivo para o pagamento do vale transporte e do auxílio-alimentação em pecúnia, com natureza indenizatória;
3. Que a jurisprudência administrativa e judicial admitiriam o pagamento do vale-transporte e do auxílio-alimentação em pecúnia; e
4. Que a fiscalização não teria aplicado a retroatividade benigna em relação às multas de maneira adequada;

Encaminhados os autos à DRJ, foi proferido o acórdão de fls. 489/502, que julgou a impugnação procedente em parte para reconhecer a improcedência dos autos de infração relativos ao vale-transporte pago em pecúnia, bem como para determinar a exclusão destes do AIOA. Considerando, entretanto, que mesmo com a subtração do vale-transporte do AIOA, o valor lançado a título de auxílio-alimentação ultrapassava o teto mensal de R\$ 56.599,20, não houve alteração em relação ao valor total do AIOA. Em relação ao auxílio alimentação pago em pecúnia e à forma de aplicação da retroatividade benigna, as alegações da Recorrente foram julgadas improcedentes. O acórdão em questão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

Debcads nºs 35.365.752-8, 37.365.753-6, 37.365.755-2 e 35.365.756-0

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

Debcad nºs 37.365.754-4 e 37.365.758-7

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. VALE-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS.

A alimentação paga em pecúnia integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária e das contribuições destinadas a terceiros.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. MUDANÇA DE ENTENDIMENTO. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

O vale-transporte pago em pecúnia não integra a base de cálculo da contribuição social previdenciária e das contribuições destinadas a terceiros.

A mudança de entendimento em relação ao vale-transporte pago em pecúnia impõe a necessidade de revisão do lançamento, com a exclusão desta parcela.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/10/2008

Debcad nº 37.365.759-5

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E DECLARAÇÃO COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com omissões, a multa aplicada com base nº revogado § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, somada à multa por inadimplemento da obrigação principal, deve ser comparada com aquela prevista no art. 35-A da mesma lei, para definição da norma mais benéfica.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão de o valor exonerado ultrapassar o valor de alçada estipulado no art. 1º da Portaria MF nº 03/2008, o colegiado *a quo* recorreu de ofício.

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 522/548, repetindo as alegações de sua impugnação em relação ao auxílio-alimentação e em relação à retroatividade benigna.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

### **1.Recurso de Ofício**

#### **1.1 Admissibilidade**

Conforme relatado, a DRJ interpôs recurso de ofício, tendo em vista que o acórdão por ela proferido exonerou valor superior ao delimitado na Portaria MF nº 3/2008 (R\$ 1 milhão). Contudo, nos termos da Súmula CARF nº103, “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

O limite de alçada atualmente vigente é aquele é de R\$ 15 milhões, nos termos da Portaria MF nº2/2023.

Conforme o extrato de fls. 519/520, o valor exonerado foi o seguinte:

DEBCAD	Principal	Multa	Multa Ofício	Total
37.365.755-2	601.402,93	77.391,64	257.573,14	936.367,71
37.365.756-0	60.932,51		45.699,38	106.631,89
37.365.758-7	167.023,73	45.497,50	11.524,21	224.045,44
			TOTAL	1.267.045,04

Vê-se, assim, que o total exonerado (R\$ 1.267.045,04) não ultrapassa a alçada do recurso de ofício vigente na data do presente julgamento (R\$ 15 milhões).

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO o recurso de ofício.

## 2. Recurso Voluntário

### 2.1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo<sup>1</sup> e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

### 2.2. Mérito

#### 2.2.1. Auxílio-alimentação pago em pecúnia.

Em que pesem as alegações da Recorrente, seu recurso não prospera.

Em 2023, a 1ª Seção do STJ julgou o Tema Repetitivo nº 1164 (REsp nº<sup>s</sup> 2004478/SP e 1995437/CE, fixando a seguinte tese:

Incide a contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia.

Nos termos dos arts. 98 e 988 do RICARF, este colegiado está vinculado à decisão do STJ, não cabendo, assim, maiores elucubrações a respeito do tema.

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário em relação à questão.

#### 2.2.2. Da retroatividade benigna.

Como relatado, para as competências de 01/2008 a 06/2008 e 11/2008 foi aplicada a multa de ofício de 75% prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o artigo 44, I da Lei nº 9.430/1996, ambos com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. Já para as competências de 07/2008 a 10/2008, foi aplicada a multa de 24% (Lei nº 8.212/1991, art. 35, inc. II, alínea “a”, com redação da Lei nº 9.876/1999) sobre as obrigações principais cumulada com a multa do Código de Fundamento Legal (CFL) 68, pelo descumprimento de obrigação acessória em relação às GFIPs entregues até 03/12/2008 (Lei nº 8.212/1991, art. 32 inc.

---

<sup>1</sup> Conforme despacho de encaminhamento de fl. 554.

IV e § 5º, com redação da Lei nº 9.528/1997) conforme dispunha a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

A Recorrente alega que tal forma de aplicação da retroatividade benigna é equivocada com base no seguinte argumento:

No caso presente, o Auditor Fiscal ao aplicar a multa ora o fez nos moldes a regra do artigo 44 da Lei 9.430/961 (citada nº artigo 35-A da Lei 8.212/91), ou seja, a multa decorrente do lançamento de ofício, no importe de 75%, que visa de forma conjunta, tanto o não pagamento(parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata. Ora aplicou multa de mora cumulada com a multa descrita no artigo 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, alegando em um quadro comparativo que objetivou a aplicação da forma mais benéfica ao contribuinte. Pois bem, totalmente equivocada a aplicação. Isto porque a multa que aplicou com base no artigo 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, foi revogada pela nova redação dada pela Lei nº 11.941/09 e, substituída pela redação do artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, o qual dispõe:

[...]

Desta forma, nunca a multa de 75% (setenta e cinco por cento) poderia ser mais benéfica em relação à multa retro transcrita, pelo que a regra do artigo 106 do CTN, sempre a excluiria.

O acórdão recorrido refutou a alegação da Recorrente com base nos seguintes fundamentos:

Em razão da alteração na legislação previdenciária devem ser observados os termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional (CTN), que determina a aplicação da legislação menos severa ao contribuinte, comparando-se as penalidades impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (multa de mora de 24% somada às multas do AI 68 – descumprimento da obrigação acessória ao apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores e a imposta pela legislação superveniente (multa de ofício de 75%). Este procedimento está previsto no artigo 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, incluído pela Instrução Normativa nº 1.027/2010, a seguir reproduzido:

[...]

A multa por descumprimento de obrigação principal, aplicada a fatos geradores ocorridos até 11/2008 foi calculada com base no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 e a multa pelo descumprimento de obrigação acessória foi aplicada nos moldes do § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, ambas em sua redação anterior à edição da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e comparadas à nova legislação para a aplicação da mais benéfica ao sujeito passivo. Esta situação está detalhada no item 8 do Relatório Fiscal. Os resultados foram apresentados na planilha – SAFIS – Comparaçao de Multas, às fls. 119/120.

Portanto, em relação à retroatividade benigna da multa não há nenhum reparo a fazer no lançamento.

No entanto, o acórdão deve ser reformado em relação à questão, ante o teor da Súmula CARF nº 196:

**Súmula CARF nº 196**

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202-010.633

Ante o exposto, a alegação da Recorrente deve ser acolhida para recálculo da multa, nos termos da referida súmula.

**3. Conclusão**

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO o recurso de ofício, CONHEÇO o recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO EM PARTE para determinar o recálculo da multa até a competência 11/2008, nos termos da Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi