



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

Processo nº 10976.000029/2010-06
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.408 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente GEOSOL GEOLOGIA E SONDAgens S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MÉRITO. VALORES PAGOS A TÍTULO DE CESTA BÁSICA. SALÁRIO *IN NATURA*. INSCRIÇÃO NO PAT. FORMALIDADE EXACERBADA. NÃO IMPEDIMENTO. EXCLUSÃO. VERBA NÃO REMUNERATÓRIA.

O fornecimento de alimentação pelo empregador, por ser espécie de salário *in natura*, impede que a contribuição previdenciária venha a incidir sobre tal parcela, mesmo que a empresa fornecedora não esteja inscrita no PAT, tendo em vista que o descumprimento dessa exigência constitui mera irregularidade que não desvirtua o caráter não remuneratório da verba.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

Incidem contribuições previdenciárias na prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir a parcela relativa à alimentação *in natura* (Salário Indireto – SII). Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que se recalcule a 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 mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Marcelo Magalhães Peixoto.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado às fls.485 a 489 contra decisão da 8 turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte/MG (fls. 477 a 482) que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.238.459-5 no valor originário consolidado de R\$ 1.789.376,18 (hum milhão, setecentos e oitenta e nove mil, trezentos e setenta e seis reais e dezoito centavos).

Segundo o relatório fiscal às fls. 208 a 211, o crédito exigido refere-se às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (rubricas: patronal e SAT) incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados a título de parcela *in natura* correspondente à parte patronal incidente sobre a contratação de serviços cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, conforme MPF 06.1.10.00-2009-00133-5.

Informou a auditoria que foram analisadas as folhas de pagamento e lançamentos contábeis, constantes do arquivo digital, os quais foram confrontados com a RAIS – Relação Anual de Informações Sociais, sendo trazida inclusive uma lista de segurados que receberam a parcela relativa à alimentação *in natura*.

Desta autuação, a recorrente foi notificada em **21/01/2010** e apresentou impugnação às fls.418 a 425, alegando:

- *Que será realizado parcelamento de parte do crédito tributário objeto do levantamento (complementação do SAT decorrente da diferença de alíquota de 2% para 3% - R\$ 156.779,12 e remunerações pagas a trabalhadores autônomos enquadrados como empregados no total de R\$ 7.902,45);*
- *Formalidade de inscrição do PAT ter sido superada pelo STJ, trazendo julgado do caso, sendo necessário para exclusão da verba o fornecimento da alimentação in natura;*
- *Que os valores relativos à complementação de plano de saúde pagos a UNIMED/BH não devem ser tributados, visto que não é hipótese do inciso IV do art.22 da Lei n 8.212/91;*

Por fim, requereu que a impugnação fosse julgada totalmente provida, cancelando-se o AI 37.328.459-5.

Instada a manifestar-se acerca da matéria, a 8 turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte/MG proferiu decisão (acórdão 02-26.948) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECOLHIMENTO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO. PARCELAS

EM DESACORDO COM O PAT. COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo.

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

As parcelas in natura pagas em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT integram o salário de contribuição.

A empresa é obrigada a contribuir com quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Irresignada com a decisão supra, a recorrente apresentou recurso voluntário às fls.485 a 489, ratificando os mesmos argumentos levantados na impugnação, requerendo ao final o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DO MÉRITO:

I – DA NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE OS VALORES PAGOS A TÍTULO DE CESTAS BÁSICAS, ALIMENTAÇÃO E REFEIÇÃO:

Cabe destacar que a fiscalização em sua grande parte refere-se aos valores recebidos pela recorrente a título de alimentação in natura – *SII – Salário Indireto Alimentação* correspondente ao período 01/2005 a 12/2005.

Sobre essa parcela ser ou não integrante da base de cálculo das contribuições previdenciárias, é importante destacar o posicionamento de nossos Tribunais, em especial o Superior Tribunal de Justiça - STJ, órgão competente para apreciar as divergências de interpretação que ocorrem na análise das legislações infraconstitucionais.

Analisando a Lei n 8.212/91 na parte que trata das verbas que não integram o salário-de-contribuição, o STJ firmou seu entendimento no sentido de que a parcela relativa ao fornecimento de alimentação, desde que essa **prestação seja in natura** ao quadro de funcionários, não pode sofrer a incidência da contribuição previdenciária, vejamos:

RESP n 1.051.294/PR (2008/0087373-0)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - SALÁRIO IN NATURA - DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

1. Quando o pagamento é efetuado in natura , ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

2. Recurso especial não provido.(STJ, RESP n 1.051.294/PR, 2 Turma, Min. Relatora Eliana Calmon, D.O.U de 05/03/2009). Destacou-se.

RESP n 895.146/CE (2006/0229842-6)

EMENTA TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. RECURSO ESPECIAL. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PARCELAS PAGAS EM PECÚNIA, EM CARÁTER HABITUAL E REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

1. Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 5ª Região segundo o qual: "A ajuda-alimentação, paga pelo Banco do Brasil, mediante crédito em conta-corrente, aos seus empregados, não configura salário in natura, e sim, salário, sobre o qual incidirá desconto de contribuição previdenciária, nos termos do Regulamento do Custeio da Previdência Social. "

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais.

3. Na espécie, as parcelas referentes à ajuda-alimentação foram pagas em pecúnia, em caráter habitual e remuneratório, mediante depósito em conta-corrente dos respectivos valores, integrando, assim, a base de cálculo da contribuição previdenciária.

4. Precedentes: REsp nº 433230/RS; REsp nº 447766/RS; REsp nº 330003/CE; REsp nº 320185/RS; REsp nº 180567/CE; REsp nº 163962/RS; REsp nº 199742/PR; REsp nº 112209/RS; REsp nº 85306/DF e EREsp 603509/CE.

5. Recurso especial não-provido. (STJ, RESP n 895.146/CE, 1 Turma, Min. Relator José Delgado, D.O.U de 19/04/2007). Destacou-se.

Desse modo, a incidência da contribuição social só poderá ocorrer sobre as parcelas pagas em pecúnia pelo empregador, o que não foi verificado no caso em tela, tendo em vista que a recorrente forneceu alimentação aos seus empregados através de refeições e cestas básicas.

Sendo assim, o pagamento realizou-se nos moldes da Lei n 8.212/91, que, em seu art.28, determina que apenas será excluída da base de cálculo da contribuição social previdenciária a parcela concedida *in natura*, vejamos:

Art.28 – (...)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

c) 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 nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Diante do exposto, mesmo que a empresa não esteja inscrita no PAT, a alimentação por ela fornecida estará isenta de tributação, tendo em vista que a exigência da inscrição no programa do Governo Federal constitui formalidade exacerbada que não pode desvirtuar o caráter não remuneratório dessa verba, e conseqüentemente sua exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ademais, vale destacar que recentemente, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional sedimentou sua posição no sentido de afastar a tributação sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação fornecido pela empregadora (Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011 e Ato Declaratório 03/2011):

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Com a aprovação desse Parecer e a consequente expedição do Ato Declaratório 03/2011, a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-alimentação pode ser afastada pelo CARF em respeito ao art.62, parágrafo único, II, alínea b do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Assim, diante dos motivos expostos, entendo pela exclusão do levantamento “SII – Salário Indireto”.

II – DA LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE OS SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS ATRAVÉS DE COOPERATIVAS DE TRABALHO:

Com relação à tributação de valores relativos aos serviços prestados possivelmente por cooperados através de cooperativas de trabalho, destaco que algumas considerações deverão ser feitas. A Lei nº 8.212/91 em seu art.22, IV, prevê que incidirá contribuição sobre o valor da nota fiscal de prestação de serviços, quando esta ocorrer por cooperados, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: ⁶

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

No relatório fiscal, foi provado que a recorrente recebe diversos serviços da UNIMED/BH por intermédio de seus cooperados. Sobre o fato, alega a recorrente que o serviço prestado abrange uma gama de coberturas, devendo, por esse motivo, não ocorrer a tributação.

Todavia, ressalto que independentemente dos serviços serem mais ou menos complexos, a tributação ocorrerá se for verificada a prestação por um cooperado, nos moldes do art.22, IV, da Lei n 8.212/91, o que foi verificado no caso em tela, devendo, portanto, o lançamento relativo à essa parcela/levantamento ser mantido com o acréscimo de multa moratória e juros.

III – DA APLICAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA E JUROS COM BASE NA TAXA SELIC:

A cobrança deverá ser atualizada na forma da legislação vigente. Atualmente, a atualização de débitos tributários é calculada com base nos juros da taxa SELIC. Além dos juros, incidirá **multa moratória** com as alterações trazidas pela Lei n 11.941/2009 na Lei n 8.212/91, **a qual esta ficou limitada ao percentual de 20% (vinte por cento):**

Lei N 8.212/91

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 nº 11.941, de 2009).

Sobre a aplicação deste dispositivo, o qual prevê multa de 0,33% ao dia e limitada a 20%, vale destacar que a redação acima foi dada por Lei diversa daquela vigente à época do fato gerador, motivo pelo qual será aplicada em conformidade com o art.106, II, do Código Tributário Nacional.

Ademais, com relação à incidência da taxa SELIC sobre os débitos federais, inclusive contribuições sociais, registre-se que a legislação de regência à época do fato gerador, a Lei nº 8.212/91, afastava literalmente os argumentos erguidos pela recorrente, *in verbis*::

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora está disciplinada no art. 35 desta Lei)

Entretanto, a Lei n 11.941/2009 revogou o dispositivo acima e deu nova redação ao art.35 da Lei n 8.212/91, determinando que os débitos tributários a nível federal, teriam suas cobranças acrescidas de multa e juros na forma do art.61 da Lei n 9.430/96. Então vejamos:

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 nº 11.941, de 2009).

LEI N 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)

Art. 5º(...)

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

A propósito, convém ainda mencionar que o CARF aprovou Súmula nº 04, nos seguintes termos:

Súmula CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da

Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, a aplicação da taxa SELIC sobre os débitos tributários federais é devida e tem amparo legal com fulcro no artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91.

IV – DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA AO ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

Tratando-se de ato pendente de julgamento, há que se observar alguns preceitos legais do Código Tributário Nacional no que se refere à possibilidade de uma lei retroagir e alcançar fatos pretéritos, os quais ocorreram sob a égide de outra legislação.

No caso em tela, verifica-se que tanto a aplicação de multa como a incidência de taxa SELIC sobre os débitos tributários federais encontra amparo atualmente no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91, dispositivo este alterado pela Lei n 11.941/2009.

Deste modo, caso seja mais benéfico ao sujeito passivo, a Lei n 11.941/2009 deverá retroagir em respeito ao art.106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

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

Portanto, a multa moratória deve ser limitada a 20% (vinte por cento) e ser aplicável face à sua benesse com relação à legislação anterior, em respeito ao art.106, II, “c”, do Código Tributário Nacional em caso de procedência da autuação quando do transito em julgado deste processo na via administrativa.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, excluindo a parcela relativa à alimentação *in natura* (Salário Indireto – SI1) e mantendo o restante da cobrança com o recálculo da multa de mora previsto no art.35, *caput*, da Lei n 8.212/91 com base na redação dada pela Lei n 11.941/2009, prevalecendo a legislação mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.

Processo nº 10976.000029/2010-06
Acórdão n.º **2403-001.408**

S2-C4T3
Fl. 500

CÓPIA