



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

**Processo n°** 10976.000253/2008-75  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-003.313 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2013  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO - ALIMENTAÇÃO SEM PAT/ABONO/PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS  
**Recorrente** ZIRTAN INDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**SALÁRIO INDIRETO - AJUDA ALIMENTAÇÃO - IN NATURA - NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos *in natura*, conforme entendimento contido no Ato Declaratório n° 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - ABONO PAGO EM DESACORDO COM A REGRA ISENTIVA - INCIDÊNCIA**

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o abono pago, mesmo que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho, que não se enquadre na hipótese de exclusão prevista no item “7” da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei n° 8.212/91

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTOS EFETUADOS EM DESACORDO COM O QUE DETERMINADO NA LEI 10.101/00.**

Nos termos do disposto no art. 28, § 9º, alínea “j”, do Decreto 3.048/99, para que os pagamentos das verbas a título de participação nos lucros não sejam consideradas como parcela do salário, componente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, deverá ser observado aquilo o que disposto na Lei de regência, no caso, a Lei 10.101/00.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja excluída a parcela correspondente aos valores de alimentação "in natura".

Julio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Tabora Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se do lançamento e contribuições dos segurados não arrecadadas e não recolhidas à época própria.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 31/38), os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas aos segurados empregados apuradas na análise das folhas de pagamento e outros elementos apresentados à fiscalização.

O presente lançamento é composto dos seguintes levantamentos:

### **ALI – Salário *in natura* Alimentação**

Compreende as contribuições incidentes sobre o valor da alimentação *in natura* em razão de a empresa não ter efetuado adesão ao PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador.

### **PLR – Participação no Lucros ou Resultados**

Na competência 10/2004, a autuada fez pagamento de valores a título de participação nos lucros ou resultados. No entanto, embora intimada, não apresentou regulamento/plano de metas nem as planilhas de aferição do cumprimento das metas para concessão do PLR/2004. Assim, tal pagamento foi considerado em desacordo com a legislação que trata a matéria e, portanto, integrante do salário de contribuição.

### **ABF – Abono de Férias Convenção**

A empresa paga a seus empregados um abono de férias conforme estabelecido na convenção Coletiva de Trabalho.

De acordo com o citado documento a concessão do abono leva em conta o número de faltas ao serviço, de tal sorte que de acordo com o número de faltas, tem-se um valor diferente.

Assim, o empregado que não tiver nenhuma falta no período aquisitivo tem direito a um abono correspondente a 1/3 (um terço) do salário nominal mensal e não poderá superar o valor máximo de R\$504,10, (quinhentos e quatro reais e dez centavos).

Para o empregado que não tiver mais que quatro faltas, o abono será no valor correspondente a 1/4 (um quarto) do salário nominal mensal e não poderá superar o valor máximo de R\$340,89, (trezentos e quarenta reais e oitenta centavos).

Quem tiver de 5 a 7 faltas, faria jus a uma abono no valor correspondente a 1/5 (um quinto) do salário nominal mensal não podendo ser superior ao valor máximo de R\$287,10, (duzentos e oitenta e sete reais e dez centavos).

Não fazem jus ao abono os empregados com mais de sete faltas.

A auditoria fiscal entendeu que o abono estaria plenamente vinculado à assiduidade e ao salário do empregado, portanto, deveria integrar o salário de contribuição dos empregados.

Na apuração da contribuição, a auditoria fiscal considerou as alíquotas aplicadas de acordo com as faixas salariais e limite máximo de contribuição, reconstituindo o salário-de-contribuição de cada empregado, onde fez integrar à base originária os valores da Alimentação, PLR e Abono de Férias-Convênio.

A autuada teve ciência do lançamento em 15/09/2008 e apresentou defesa (fls. 75/79) onde alega que se a contribuição é devida pelo segurado, não pode e nem deve ser cobrada da empresa impugnante, pois não é ela a devedora. Entende que essa cobrança tem de ser efetuada diretamente do segurado, que é o real devedor.

Argumenta que são indevidas as contribuições sobre o abono de férias, verba que não integraria a remuneração do empregado, sendo isenta ou imune à tributação.

Aduz que o abono de férias é excluído da base de cálculo de Contribuição Previdenciária, conforme estabelecido na Convenção Coletiva de Trabalho, a qual considera ter força de lei.

Para a autuada, tal isenção também estaria garantida no artigo 28, parágrafo 9º, letra "e", nº 6, da Lei 8212/91 e artigo 144, da CLT. Além disso não haveria a habitualidade exigida para integrar a remuneração.

Quanto à alimentação, entende que não pode integrar o salário de contribuição como também os valores de participação nos lucros e resultados conforme disposto no art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

Pelo Acórdão nº 02-21.129 (fls. 244/250) a 6ª Turma da DRJ/Belo Horizonte considerou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (255/261), onde efetua a repetição das alegações de defesa.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente entende que não integram o salário de contribuição, quaisquer das verbas consideradas como base de cálculo pela auditoria fiscal.

Assiste razão, em parte, à recorrente.

Quanto às contribuições lançadas sobre os valores de alimentação *in natura* fornecida aos empregados, o lançamento não deve prevalecer.

A recorrente efetuou pagamentos aos seus empregados a título de cesta básica sem contudo estar inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador.

Vale observar o Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, que dispõe o seguinte:

*A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, **DECLARA** que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:*

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

Diante do citado ato, o fornecimento de cestas básicas, ou seja, alimentação *in natura* não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador

Assim, relativamente às contribuições incidentes sobre os valores fornecidos a título de cestas básicas, o lançamento deve ser desconstituído.

No que tange aos demais valores, as contribuições são devidas pelas razões que se seguem.

Quanto aos valores pagos a título de abono de férias cabe lembrar que a CLT dispõe no § 1º do art. 457 que “integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como

também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e **abonos pagos pelo empregador.**” (g.n.)

O abono, segundo a doutrina trabalhista, tem natureza salarial, conforme se verifica nos dizeres de Maurício Godinho Delgado (Curso de Direito do Trabalho - 3ª Edição – Editora LTr-São Paulo) transcritos:

*“Os abonos consistem em antecipações pecuniárias efetuadas pelo empregador ao empregado. São adiantamentos concedidos pelo empregador.....como antecipação salarial efetuada pelo empregador ao empregado, torna-se inquestionável sua natureza jurídica como salário”*

A legislação previdenciária, por sua vez, trata da exclusão de abono do salário de contribuição no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

*§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente(...)*

*e) as importâncias:(...)*

*7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.*

Também o Decreto nº 3.048/1999 dispõe na alínea “j” do inciso V do § 9º do art. 214, na redação alterada pelo Decreto nº 3.265/1999, o seguinte:

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)*

*V – as importâncias recebidas a título de: (...)*

*j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.*

A meu ver, a partir da alteração promovida pelo Decreto nº 3.265/1999, somente a lei poderia excluir o abono concedido da incidência de contribuição previdenciária como, por exemplo, ocorre com o abono de férias concedido na forma dos arts 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho, cuja exclusão está expressa no item 6, alínea “e”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Amauri Mascaro Nascimento (Teoria Jurídica do Salário, p. 231), assim diz:

*“No Brasil, todo abono é salário por força do disposto na Lei (CLT 457, § 1º), salvo disposição expressa em contrário. No silêncio da norma que o institui, aplica-se a regra salarial da Consolidação das Leis do Trabalho. Assim, milita a presunção da natureza salarial de todo abono, a menos que as regras que o instituíram estabeleçam de outro modo, o que é possível, como ocorre com o abono de férias (CLT, art. 143) que é a conversão de parte das férias em dinheiro, considerado, pela lei, como não salarial quando não excedente a 1/3 das férias.”*

No caso da recorrente, entendo que os abonos mencionados na Convenção Coletiva de Trabalho integram o salário de contribuição, pelo próprio conceito doutrinário de abono.

Ou seja, não basta que a CCT preveja um abono e afirme que o ele não integrará o salário para que se afaste a incidência de contribuição previdenciária.

É certo que a CCT faz lei entre as partes, porém, este instrumento não pode criar isenções contrariando a legislação da matéria.

*In casu*, o chamado abono de férias, vinculado à assiduidade, mais se assemelha a um prêmio.

Assim, com base nos argumentos apresentados, entendo que os abonos pagos pela recorrente a seus empregados integram o salário de contribuição, devendo prevalecer o lançamento das contribuições correspondentes a estes.

Quanto ao lançamento de contribuições incidentes sobre a participação nos lucros e resultados, verificou-se que, na competência 10/2004, recorrente fez pagamento de valores a título de participação nos lucros ou resultados, sem ter apresentado documentos que amparassem este pagamento, como, por exemplo regulamento/plano de metas, as planilhas de aferição do cumprimento das metas para concessão do PLR/2004.

A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, *in verbis*:

*Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam à melhoria de sua condição social:*

.....  
*XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. (g.n.)*

Da leitura do dispositivo, pode-se concluir que o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

A Lei nº 8.212/1991 possui dispositivo específico, qual seja, a alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91 que dispõe que não integrará o salário-de-contribuição, os valores pagos como participação nos lucros, desde que de acordo com as disposições de lei específica, *in casu*, a Lei 10.101/2000.

A empresa foi instada a apresentar documento referente ao PLR — Participação nos Lucros e Resultados, no entanto, não o fez, impossibilitando a análise das condições em que foi paga a participação nos lucros e resultados e, conseqüente, confronto com os requisitos legais.

Assim, outra não seria a conduta da auditoria fiscal senão efetuar o lançamento.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para retirar do lançamento as contribuições incidentes sobre a alimentação **in natura** fornecida pela empresa aos empregados.

É como voto.

Ana Maria Bandeira