



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

Processo n° 11030.001029/2007-52
Recurso n° 257.811 Voluntário
Acórdão n° **2301-01.825 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria Salário Indireto: Auxílio Alimentação sem PAT
Recorrente COOPERATIVA TRITICOLA MISTA ALTO JACUÍ LTDA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTA MARIA - RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

Somente se aplica o art. 150, §4° do CTN quando verificado que o lançamento refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.

PRECLUSÃO PROCESSUAL. Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado. Houve, assim, a preclusão processual, uma vez que não houve insurgência da Recorrente quanto a parcela da pretensão externada no lançamento.

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA E ISENÇÃO COM REQUISITOS NO INTERESSE DA SAÚDE DO TRABALHADOR.

A alimentação fornecida pelo empregador tem natureza salarial e está no campo da incidência da contribuição previdenciária, mas goza de isenção segundo o requisito legal. O requisito de inscrição no PAT atende à proporcionalidade, pois objetiva proteger a saúde do trabalhador e não representa óbice excessivamente gravoso para a empresa. Sem obediência ao requisito legal não há como reconhecer o direito à isenção.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS. *Súmula do Segundo Conselho de Contribuintes diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.*

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA. As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até 12/2001, anteriores a 01/2002, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para que seja aplicada a multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica ao contribuinte, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou pela manutenção do cálculo da multa já aplicada; e III) Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, na questão das contribuições lançadas com base nos valores relativos ao auxílio alimentação, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano González Silvério e Damião Cordeiro de Moraes. Redator designado: Mauro José Silva.

Marcelo Oliveira

Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes

Relator

Mauro José Silva

Redator Designado

Participaram do presente julgamento MARCELO OLIVEIRA (Presidente), EDGAR SILVA VIDAL, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito cientificado ao contribuinte em 27/07/2007, em desfavor de Cooperativa Triticola Alto Jacuí Ltda. - COTRIJAL, em decorrência da ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias referentes à parte da empresa e do segurado, bem como ao SAT e às destinadas a terceiros, incidentes sobre remuneração indireta relativa a Auxílio Alimentação e pagamentos à Associação de Funcionários da COTRIJAL.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa de fls. 1947/1960, tendo o Acórdão de fls. 2176/2185 julgado procedente a autuação consoante se pode observar do acórdão a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de Apuração: 01/07/1997 a 31/10/2006

DECADÊNCIA

Aplicam-se as regras do art. 45 da Lei 8.212/91 no que toca a decadência das contribuições previdenciárias.

LEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

Não são analisadas na instância administrativa alegações relacionadas à legalidades/inconstitucionalidades de lei vigentes, tendo em vista que a avaliação de tal ocorrência é competência do Poder Judiciário.

REMUNERAÇÃO INDIRETA. AJUDA ALIMENTAÇÃO E PAGAMENTOS À ASSOCIAÇÃO DE FUNCIONÁRIOS.

Incide a contribuição previdenciária sobre a remuneração auferida, assim entendida 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, inclusive os ganhos habituais sobre a forma de utilidades.

JUROS/SELIC.

As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e 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. (Artigos 34 da Lei nº 8.212/91)

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário de fls. 2192/2206, alegando em

síntese:

-
- a) A decadência dos créditos em fustigo, haja vista o inegável decurso do prazo quinquenal previsto em lei para a constituição de crédito tributário;
 - b) Que a Recorrente efetua a entrega de alimento “in natura” a seus funcionários não devendo incidir contribuições previdenciárias sobre esta espécie de auxílio-alimentação;
 - c) Não ser oferecido dinheiro aos funcionários, tão somente vale-alimentação, para que possam retirar alimentos do supermercado de propriedade da Recorrente;
 - d) Não constituir o auxílio-alimentação em comento remuneração pela prestação de serviços;
 - e) A impossibilidade da aplicação da Taxa Selic para efeitos de cálculo dos juros moratórios tributários, por se tratar de taxa remuneratória do capital aplicado no mercado especulativo;
 - f) Não ter sido a lei que prevê a utilização da Taxa Selic a sua criadora, tendo sido a referida taxa instituída através de Resolução do Conselho Monetário Nacional.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da Decadência

Tendo sido argüida, em via recursal, a decadência dos débitos compreendidos no presente lançamento, constata-se que parcela deles foi atingida pelo inegável decurso do prazo decadencial previsto em lei para a cobrança de valores relativos às contribuições previdenciárias.

No caso em apreço, o lançamento foi realizado enquanto vigorava os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, segundo os quais os prazos decadencial e prescricional das contribuições previdenciárias seria de 10 anos.

Ocorre que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12.06.2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal–STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais aqueles dispositivos legais e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A da Constituição Federal - O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Lei nº 11.417, de 19/12/2006 - Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

(...).

...Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficaram obrigados a acatar a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto, uma vez que existem duas regras, aparentemente conflitantes, dispendo sobre a decadência de créditos tributários, tomando a primeira como termo inicial o pagamento indevido (art. 150, §4º), e a segunda o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I). Cumpre transcrever os referidos dispositivos legais:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Harmonizando os referidos dispositivos legais, o Superior Tribunal de Justiça esclareceu a aplicação do art. 173 para os casos em que o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação:

- 1) Quando não tiver havido pagamento antecipado;
- 2) Quando tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação;
- 3) Quando não tiver havido declaração prévia do débito.

Cumpra transcrever o acórdão prolatado em sede de Recurso Especial representativo da controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos

nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

No voto lavrado no referido REsp 973.733/SC, foi transcrito entendimento firmado em outro julgamento (REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 25.02.2008), que limitam a aplicação do art. 150, §4º do CTN às hipóteses que tratam de tributo sujeito a lançamento por homologação, "quando ocorrer pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias".

No caso dos autos, verifica-se que o contribuinte não pagou nenhuma das contribuições previdenciárias referentes ao período do lançamento, tendo constituído circunstância necessária ao afastamento do art. 150, §4º do CTN e, conseqüente, aplicação do seu art. 173, I.

Deste modo, considerando que o crédito previdenciário foi constituído em 25/07/2007, envolvendo as competências de 07/1997 a 12/2006, encontram-se decaídos os períodos de 07/1997 a 12/2001, porquanto este último poderia ter sido lançado a partir de 01/2002, findando-se o prazo decadencial em 12/2006.

Do Mérito

A presente NFLD foi lavrada pelo fato de a Recorrente proceder ao pagamento mensal *in natura* referente ao auxílio refeição. A fiscalização destacou que a empresa não comprovou sua adesão no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, portanto, verificou serem devidas as contribuições sobre tal remuneração, ou seja, a parcela paga mediante a entrega de vales, também denominados Vale Brinde e Vale Rancho, integrando salário de contribuição para as competências de 07/1997 a 12/2006, consideradas para tal rubrica.

Ocorre que, nas razões recursais ora em apreço, a Recorrente sequer se defendeu quanto a alegação de que efetuava pagamentos à Associação de Funcionários da COTRIJAL.

Pois bem. A despeito de tal discussão, imperioso trazer a baila o que preconiza o art. 9º, §6º da Portaria nº 520, de 19 de maio de 2004, *in verbis*:

Art. 9º A impugnação mencionará:

(...)

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Desta feita, conclui-se, do acima exposto, que reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

Nota-se, portanto, que houve a preclusão processual, uma vez que não houve insurgência da Recorrente quanto a parcela da pretensão externada no lançamento. Ademais, a despeito de tal instituto, importante citar os ensinamentos de Fredie Didier Júnior, *in verbis*:

“Entende-se que a preclusão está intimamente relacionada com o ônus, que, como se sabe, é situação jurídica consistente em um encargo do direito. A parte detentora de ônus deverá praticar ato processual em seu próprio benefício, no prazo legal, e de forma correta: se não o fizer, possivelmente este comportamento poderá acarretar conseqüências danosas para ela. (...) a preclusão decorre do não-atendimento de um ônus, com a prática de ato-fato caducificante ou ato jurídico impeditivo, ambos lícitos, conformes com o direito.

Com isso, entendo que, no caso em apreço, ocorreu a preclusão consumativa, que é a extinção da faculdade de praticar um determinado ato processual em virtude de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, devendo-se, portanto, manter a parcela do lançamento referente às contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados à Associação de Funcionários da COTRIJAL.

Quanto à configuração do auxílio-alimentação como parte integrante do salário-contribuição, insurgiu-se o contribuinte ao apontar o caráter não remuneratório da ajuda fornecida mediante a entrega de vales, tendo a decisão ora recorrida julgado procedente o lançamento entendendo integrar o auxílio-alimentação a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Nesse aspecto, peço vênias para discordar do entendimento do auditor fiscal que realizou o lançamento, bem como do posicionamento da Turma, conforme restará demonstrado.

As contribuições previdenciárias, previstas no art. 195, I, “a” da Carta Magna, incidem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.

A tônica constitucional da contribuição previdenciária é, portanto, os valores pagos como remuneração, em razão dos serviços que lhe são prestados.

O delineamento constitucional também foi expressamente repetido pelo art. 22, I da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Vê-se, portanto, que somente os valores destinados a retribuir o trabalho em razão dos serviços efetivamente prestados ou em decorrência do tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços é que podem sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

Em outras palavras, o critério utilizado pela Constituição Federal e norma infraconstitucional a fim de especificar a incidência da contribuição previdenciária foi o do caráter remuneratório dos valores pagos aos empregados, configurando este nas hipóteses em que o montante se destinar a retribuí-lo pelos serviços prestados ou tempo posto à sua disposição.

Consolidando esta interpretação, o art. 458 da CLT veio prever o caráter remuneratório dos valores pagos em dinheiro, bem como qualquer outra prestação *in natura* que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado.

Sobre o tema, ensina a magistrada Alice Monteiro de Barros:

As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumento do trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial. (Curso de Direito do Trabalho, São Paulo: LTr, p. 708).

Desse critério decorre a conclusão de que é necessário se analisar se o montante é “pelo” trabalho, quando então corresponde à contraprestação dos serviços (caráter remuneratório), ou é “para” o trabalho, situação em que é afastada a incidência das contribuições previdenciárias, independentemente se pagos em espécie ou *in natura*, já que a legislação não faz tal distinção.

No caso do auxílio alimentação pago aos empregados segurados tem natureza divergente da salarial, vez que não possui caráter de contraprestação, por conseguinte afastando a incidência de contribuições previdenciárias sobre estas rubricas.

A própria Lei nº 8.212/1991 expressamente exclui tais valores do salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...);

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;

Isto porque a Recorrente visa apenas a proporcionar o aumento da produtividade e eficiência laboral dos seus empregados. É dizer, a entrega de vales se aproxima muito mais de um instrumento para o próprio ofício, já que não se admite que um empregado possa trabalhar seguidas horas diárias sem se alimentar. Noutras palavras, a alimentação é concedida “para” e não “pelo” exercício da atividade laboral, ou seja, é o meio que torna viável a própria prestação de serviços, em benefício do trabalhador.

Ademais, como é sabido, o ambiente de trabalho é um local estratégico de promoção da saúde e alimentação saudável e, nesta linha de raciocínio, há de se acrescentar que a alimentação vem proteger a própria segurança e a saúde do empregado.

Ainda sobre a matéria, frise-se, que qualquer ser humano, e não só o trabalhador, precisa alimentar-se para o exercício de suas atividades, sendo certo que, sem alimentação, torna-se inviável, quiçá impossível, o exercício de qualquer atividade profissional.

Quanto à necessidade de inscrição no PAT, não vejo reprimenda legal para aquelas empresas que não obtiverem inscrição no respectivo programa. O próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ tem firmado entendimento que tal inscrição é dispensável, mitigando os ditames do artigo 3º da Lei nº 6.321/76, *in verbis*:

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 1.051.294 - (2008/0087373-0) - 2ª T. - Relª Min. Eliana Calmon - DJe 05.03.2009 - p. 671)

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA - NÃO-INCIDÊNCIA - INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT -

DESNECESSIDADE - 1- Nos termos do art. 28, § 9º, "c", da Lei 8.212/1991, a parcela da alimentação recebida in natura não integra o salário de contribuição. 2- Pacífico o entendimento jurisprudencial que não é necessária a inscrição do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT, para a não - Incidência da contribuição. 3- Apelação e remessa oficial a que se nega provimento. (TRF-1ª R. - Ap-RN 2007.35.00.010668-4/GO - 8ª T. - Relª Desª Fed. Maria do Carmo Cardoso - DJe 25.09.2009 - p. 683).

Desta feita, resta indubitável que a ajuda alimentação recebida a título de Vale Brinde, ou Vale Rancho não integra o salário de contribuição, bem como é desnecessária a inscrição no PAT para a não incidência das contribuições previdenciárias previstas no art. 22, incs. I e II da Lei 8.212.

Da Aplicação da Taxa SELIC

Considerando a possibilidade de divergência opinativa da Turma acerca da nulidade da presente NFLD, impende tratar da matéria concernente à aplicação da taxa SELIC para o cálculo de juros relativos à cobrança de importâncias devidas ao INSS.

A seu turno, considero como correta a aplicação da taxa SELIC incidente sobre as contribuições previdenciárias, uma vez que a aludida taxa, a época da ocorrência dos fatos geradores, fora regulada pelo art. 34, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, que peço licença para transcrever abaixo:

“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.

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.”

Além do mais, recentemente o Segundo Conselho aprovou a Súmula nº 03 que assim dispôs sobre a matéria:

“SÚMULA Nº 3 - É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

No que tange a alegada inconstitucionalidade da taxa, é assente neste Colegiado o entendimento de que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição

Federal, art. 102, I, “a” e III, “b”, art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3/93; Código de Processo Civil -, arts. 480 a 482).

Ressalte-se, também, que sobre a questão o Segundo Conselho aprovou há pouco a Súmula nº 02 impondo óbice à pretensão da contribuinte:

“SÚMULA Nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

Ademais, haja vista a constatação da licitude da aplicação da Taxa SELIC, não cabe falar-se em duplicidade de incidência de correção monetária, tampouco da aplicação de juros sobre multa.

Sendo assim, considero nulo o lançamento efetuado pelo Fisco, todavia, se assim não entender este Colendo Órgão Julgador, concordo que se aplique a referida Taxa SELIC às contribuições previdenciárias devidas.

Da multa moratória

No tocante aos acréscimos legais, salientamos que os mesmos vêm determinados pela legislação previdenciária, não possuindo natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Imperioso, contudo, destacar que em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

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.

Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 reza:

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.

(...)

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

Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de 100%, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, se for mais benéfica para o contribuinte.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso, para, no mérito, **CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para afastar as competências anteriores a 01/2002, posto que atingidas pela decadência, como para excluir os valores relativos ao auxílio alimentação, bem como para que seja aplicada a multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de fevereiro de 2011

Leonardo Henrique Pires Lopes

Voto Vencedor

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado

Conforme previsto no *caput* do art. 458 da CLT, a alimentação fornecida ao trabalhador está compreendida no conceito de salário. Apesar do dispositivo legal suscitar poucas dúvidas, temos que acrescentar que o Tribunal Superior do Trabalho (TST) já editou a Súmula 241 sobre o assunto, *in verbis*:

Súmula Nº 241 do TST

SALÁRIO-UTILIDADE. ALIMENTAÇÃO

O vale para refeição, fornecido por força do contrato de trabalho, tem caráter salarial, integrando a remuneração do empregado, para todos os efeitos legais.

Estando compreendida no conceito de salário, é verba que está no campo de incidência da contribuição previdenciária. No entanto, quis o legislador, no art. 28, §9º, alínea “c” instituir uma isenção para a alimentação concedida *in natura*, ou seja, para a alimentação fornecida pela própria empresa. Como requisito para o gozo da isenção, foi estabelecido que a parcela *in natura* seja “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”. A referida Lei, em seu art. 3º, traz texto similar à Lei 8.212/91, conforme segue:

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura , pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Vê-se, pois, que a exigência de que a alimentação fornecida *in natura* esteja de acordo com programa de alimentação aprovado pelo Ministério do trabalho tem dupla previsão legal. Tal constatação, por si só, já seria suficiente para afastarmos qualquer possibilidade de afastarmos, na aplicação da lei, a exigência de tal requisito para o reconhecimento da isenção. No entanto, a título argumentativo, compulsamos a legislação do Ministério do Trabalho que trata do assunto para verificarmos quais as exigências do referido programa, de modo a concluirmos se seriam exigências que atendem ao princípio da proporcionalidade.

No art 1º da Portaria 03/2002 há a previsão de que o Programa de Alimentação do Trabalhador “*tem por objetivo a melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando a promover sua saúde e prevenir as doenças profissionais.*”. Nota-se, portanto, que a regulamentação do PAT traz em si uma preocupação com o bem estar dos

trabalhadores. Nesse sentido, o art 5º da mesma Portaria estabelece critérios para garantir que o trabalhador receba uma alimentação saudável, com respeito aos alimentos regionais e ao significado socioeconômico e cultural dos vários alimentos. Prossegue a norma infralegal com preocupações sobre os macronutrientes que devem estar contidos em cada uma das refeições do dia. Quanto às formalidades necessárias para adesão ao PAT, não vislumbramos serem demasiadamente excessivas de modo a, consideradas as finalidades de interesse público do PAT, ferirem a proporcionalidade.

A necessidade de obediência ao PAT, portanto, é uma exigência legal para o benefício da isenção que tem objetivo proteger o trabalhador, evitando que o empregador forneça alimentação inadequada para sua saúde e bem estar, e que foi regulada atendendo ao princípio da proporcionalidade. Desconsiderar a adesão ao PAT, além de afrontar o texto legal, é operar em desfavor do trabalhador na medida em que implicaria afastar norma que tenta preservar sua saúde.

A par disso, não ignoramos que o STJ tem jurisprudência que afasta a incidência da contribuição previdenciária sobre a alimentação *in natura*, estando ou não a empresa vinculada ao PAT. No entanto, ao analisarmos os vários Acórdãos nesse sentido, observamos, mais uma vez, um encadeamento de referências a precedentes que acabam por tomar como *leading case* o RESP 85.306-DF de 1996 com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR EMPRESA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR (PAT). NATUREZA NÃO SALARIAL. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE PELA VIA ELEITA DO ESPECIAL.

I - AFIGURA-SE ESCORREITO O V. ACÓRDÃO VERGASTADO AO DECIDIR QUE A ALIMENTAÇÃO PAGA, ESTEJA O EMPREGADOR INSCRITO OU NÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT), NÃO É SALÁRIO "IN NATURA", NÃO É SALÁRIO UTILIDADE, POR ISSO QUE NÃO PODE, NUM OU NOUTRO CASO, HAVER INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADEMAIS, NÃO É O RECURSO ESPECIAL O MEIO HABIL PARA REEXAMINAR PROVAS.

II - RECURSO NÃO CONHECIDO.

Indo além da ementa, o voto condutor do *leading case* assumiu as conclusões do Parecer do Ministério Público Federal que fez considerações sobre a alimentação fornecida de maneira não gratuita aos funcionários de uma empresa. Ora, é fora de dúvidas que se o trabalhador paga pela alimentação que recebe, não podemos cogitar que isso seja salário. Não sendo salário, não seria mesmo necessário cogitar da inscrição ou não no PAT, pois não faz parte do campo de incidência da contribuição previdenciária. Mas veja que o *leading case*, tantas vezes repetido no STJ, tratava de uma situação específica de alimentação paga pelo trabalhador e não pela empresa em benefício do trabalhador. Apesar disso, a partir de tal Acórdão foram se multiplicando os Acórdãos que tomavam tal *decisum* como precedente para, em situação diversa, não exigir o registro no PAT em casos de alimentação *in natura*

fornecidas gratuitamente ao trabalhador. Escapando da reiterada confusão, o RESP 476.194 fez uma clara distinção da situação para a qual não se exige o PAT:

*REsp 476194 / PR
TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
EMPREGADOR NÃO INSCRITO NO*

*PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR.
FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES DECORRENTE DE
CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. NÃO-
INCIDÊNCIA. TAXA SELIC.*

1. Empresa não cadastrada no Programa de Alimentação ao Trabalhador não faz jus aos benefícios fiscais previstos na Lei 6.321/76, que exclui o custo da alimentação fornecida pelo empregador da parcela incorporada ao salário para fins de contribuição previdenciária.

2. Fornecida a alimentação pelo empregador não inscrito no PAT e havendo desconto do salário do empregado que a usufrui, para cobrir custos dos alimentos auferidos, não se caracteriza como salário in natura, e, por isso, como salário de contribuição para a receita da seguridade. Por outro lado, não sendo integral o pagamento da refeição, fica caracterizada como parcela salarial a diferença do que foi pago, integrando este excedente a base de cálculo da contribuição previdenciária.

3. É pacífico na jurisprudência da Corte o entendimento segundo o qual é legítima a incidência, tanto na cobrança de dívida fiscal, quanto na repetição de indébito tributário, da Taxa SELIC.

4. Recurso especial a que se nega provimento.

Lamentavelmente, o Acórdão acima não prevaleceu, tendo sido objeto de Embargos de divergência que acabaram por retomar o conteúdo da jurisprudência reiterada que não exige a inscrição no PAT.

De nossa parte, com a devida vênia, assinalamos que a repetida jurisprudência do STJ que dispensa a vinculação ao PAT em qualquer caso está amparada em premissa específica que não permitiria sua aplicação genérica como vem sendo feita. Assim, nossa posição é, seguindo a expressa determinação legal, no sentido de exigir a inscrição no PAT como requisito para desfrutar da isenção em relação à alimentação *in natura*.

Até aqui tratamos de alimentação fornecida *in natura*. Passemos a analisar o caso do auxílio refeição fornecido em dinheiro.

Como dissemos a alimentação fornecida pela empresa amolda-se no conceito de salário e está dentro do campo de incidência da contribuição previdenciária, havendo norma isentiva somente para a alimentação *in natura*. Em outras palavras, implica dizer que qualquer tipo de alimentação não fornecida *in natura* e seguindo os requisitos legais – como no caso do auxílio refeição em dinheiro – deve sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

No caso presente, havendo a constatação que a empresa não estava inscrita no PAT, votamos pelo indeferimento dessa parte do Recurso Voluntário.

Processo nº 11030.001029/2007-52
Acórdão n.º **2301-01.825**

S2-C3T1
Fl. 2.254

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva