



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.006487/2009-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.594 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente AGÊNCIA REGULADORA DE SERVIÇOS PÚBLICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/11/2008

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. INVASÃO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA POR LEI ESTADUAL.

O auxílio-alimentação, pago em pecúnia (e não em ticket alimentação ou cartão eletrônico), integra o salário-de-contribuição. Lei Estadual não pode afirmar ser verba indenizatória o que está no campo de incidência de Lei Federal, para fins de contribuição previdenciária.

ISENÇÃO HETERÔNOMA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. COMPETÊNCIA FEDERAL.

A competência no que tange a outorga de isenção das contribuições previdenciárias atinentes ao RGPS é da União. O Estado de Santa Catarina não pode isentar tributo federal (outorgar isenção heterônoma).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O processo do Auto de Infração DEBCAD 37.247.113-7, consolidado em 27/11/2009, no valor de R\$ 68.910,77, trata das rubricas Contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados e Contribuição das empresas para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, além de acréscimos legais.

Conforme **Relatório Fiscal** do Auto de Infração (fls. 129 a 143), embora a AGESC – Agência Reguladora de Serviços Públicos de Santa Catarina – tenha apresentado Relatórios Contábeis nas Unidades Orçamentárias da antiga denominação (4127) para os meses de janeiro/2005 e fevereiro/2005 e na atual (5327), para os meses de março/2005 a maio/2005, como *sem movimento*, as folhas de pagamento apresentadas a partir de junho/2005 apresentam pagamentos para empregados na categoria de comissionados, contratados, a partir de abril/2005 e maio/2005.

Foi constatado na ação fiscal que a AGESC deixou de recolher, mensalmente, nos prazos legais, a totalidade das contribuições devidas, destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados. Quanto a concessão do auxílio alimentação dos servidores públicos, consta que, a AGESC não apresentou nenhum documento que comprovasse a adesão ao PAT – Programa de Alimentação ao Trabalhador e, muito embora a concessão mensal esteja prevista na lei estadual, autorizando o Estado a conceder auxílio-alimentação em pecúnia, com caráter indenizatório, a legislação estadual não poderia tratar de matéria prevista na federal. Consta também que foram incluídas as remunerações devidas a diversos empregados indevidamente recolhidas em GPS e informadas em GFIP, em competências subsequentes ao do início da atividade na empresa e/ou não correspondente ao da competência do exercício da atividade. Sobre a alíquota RAT, afirma que o correto enquadramento do grau de risco é de 2% e não de 1%, conforme a emissão das guias no período de 06/2007 a 08/2008.

No Relatório Fiscal também consta a comparação das multas, dada a alteração trazida pela MP 449/2008, e Representação Fiscal para Fins Penais, uma vez que a AGESC deixou de recolher e de informar em GFIP os fatos tributários das contribuições previdenciárias.

Cientificada em 04/12/2009, a AGESC apresentou **Impugnação** ao Auto de Infração em 05/01/2010 (fls. 190 a 194).

Alega inexistência do fato tributário da contribuição previdenciária em relação ao auxílio alimentação. Afirma que, de acordo com a Lei Estadual nº 11.647/2000 e seu Decreto regulamentador, nº 1.989/2000, o auxílio não é configurado como rendimento e nem é salário utilidade ou prestação salarial “in natura”. Cita decisões do TRF4 neste sentido.

Também aduz que o auxílio é pago em dinheiro, portanto, inviável a adesão ao PAT. Afirma que aplicar a órgão público critério diferente fere a isonomia, e que o impedimento de adesão ao PAT, pelo fato de ser pagamento efetuado em dinheiro, não pode impor condição diferenciada e prejudicial ao Serviço Público.

O **Acórdão** 07-20.832, da 6ª Turma da DRJ/FNS, na Sessão de 27/08/2010, julgou a impugnação improcedente, entendendo que o auxílio-alimentação pago em pecúnia integra o salário-de-contribuição, independentemente de estar ou não o órgão público inscrito no PAT.

Registra que a então impugnante não se manifestou acerca das contribuições constantes do levantamento GRT – Diferença de GILRAT e DFP – Diferença Folha de pagamento, o que torna a matéria não impugnada definitiva.

Decide, com base no §9º do art. 28, da Lei 8.212/1991, que os valores não integram o salário-de-contribuição somente quando a parcela for paga *in natura* e recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321/1976.

Finalmente aduz que o fato da Lei estadual nº 11.647/2000, instituidora do programa de alimentação, dispor sobre o seu caráter indenizatório e sua não incorporação ao vencimento, remuneração, provento ou pensão, bem como não se configurar rendimento tributável e de incidência de contribuição para o Plano de Seguridade do Servidor Público, não se sobrepõe à legislação federal que regula a matéria, posto que a competência aqui é da União para legislar sobre o Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

Cientificado em 16/09/2010, a contribuinte interpõe em 14/10/2010 **Recurso Voluntário** (fls. 204 a 210).

Nele afirma que o auxílio alimentação, conforme a Lei Estadual 11.647/2000, e seu Decreto Regulamentador 1.989/2000, não é rendimento e não pode ser caracterizado como salário-utilidade ou prestação salarial *in natura*. Contrapõe o Acórdão afirmando que os Estado-Membros tem plena autonomia para regulamentar matéria atinente aos seus servidores públicos, e também afirma que o auxílio-alimentação é pago em dinheiro, portanto completamente inviável a adesão ao PAT. Requer, por fim, o julgamento pela improcedência do Auto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

A ciência da decisão ocorreu em 16/09/2010, e a contribuinte interpôs em 14/10/2010 Recurso Voluntário. Caracterizada está a admissão do Recurso, dado que protocolizado tempestivamente.

Tal como afirmado em julgamento de 1ª instância, a Recorrente não se manifestou acerca das contribuições constantes do levantamento GRT – Diferença de GILRAT e DFP – Diferença Folha de pagamento, o que torna a matéria não contestada definitiva. É o que normatiza o Decreto 70.235/1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

O tema que resta a ser julgado, portanto, é o da natureza de remuneração do Auxílio-alimentação.

Auxílio-alimentação em pecúnia.

O contribuinte afirma que (a) o auxílio não pode ser caracterizado como remuneração; que (b) os Estados membros é que regulam matéria atinente aos servidores públicos; e que (c) é inviável a adesão ao PAT.

Sobre o auxílio não poder ser caracterizado como prestação salarial, e também sobre a adesão ao PAT, a jurisprudência é pacífica quanto a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores relativos ao auxílio-alimentação, ainda que fornecido por empresa não inscrita em programa aprovado pelos órgãos governamentais (Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT), desde que o seu pagamento seja realizado *in natura*. Por pagamento *in natura* entende-se o fornecimento de alimentos diretamente pela empresa aos seus funcionários, estendido também ao valor ofertado via *ticket alimentação*. Cabe observar o Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011.

A Recorrente junta em suas alegações, tanto na Impugnação (fl. 193) quanto no Recurso Voluntário (fl. 207-8), julgados do TRF4 que afirmam que, não obstante ser pago em pecúnia, o auxílio-alimentação dos Servidores Públicos do Estado de Santa Catarina não sofre incidência de contribuição previdenciária, já que a Lei Estadual nº 11.647/2000 estabelece não ter esta verba natureza salarial, de forma que não caracteriza a hipótese de incidência do art. 195, I, "a" da CF. Os julgados do TRF 4 são o 2004.72.00.015506-8 (Estado de Santa Catarina), Segunda Turma, Relator Leandro Paulsen, DJ 01/11/2006, e o 2006.72.00.013999-0 (JUCESC), Segunda Turma; Relator Otávio Roberto Pamplona, D.E. 14/01/2009. Em consulta ao TRF4, este entendimento foi uniformizado em 2011 a favor do contribuinte:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. SERVIDORES PÚBLICOS ESTADUAIS COMISSIONADOS E SUBMETIDOS AO RGPS. LEGISLAÇÃO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO TRF4. 1. "Não obstante ser pago em pecúnia, o auxílio-alimentação dos Servidores Públicos do Estado de Santa Catarina não sofre incidência de contribuição previdenciária, já que a Lei Estadual nº 11.647/2000 estabelece não ter, esta verba, natureza salarial, de forma que não caracteriza a hipótese de incidência do art. 195, I, a, da Constituição". (APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO n. 2006.72.00.013999-0/SC Data da Decisão: 25/11/2008 SEGUNDA TURMA Fonte D.E. 14/01/2009 Relator OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA). 2. Incidente da Fazenda Nacional improvido. (TRF-4 - IUJEF: 25072720094047256 SC 0002507-27.2009.404.7256, Relator: ANTONIO FERNANDO SCHENKEL DO AMARAL E SILVA, Data de Julgamento: 25/02/2011, TURMA REGIONAL DE UNIFORMIZAÇÃO DA 4ª REGIÃO)

Neste Conselho, há três decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais em que se discutiu a consequência da Lei Estadual nº 11.647/2000 sobre as contribuições previdenciárias: Nos Acórdãos n. 9202-005.582, 9202-005.581 e 9202-005.580 – 2ª Turma, Conselheiro Relator Heitor de Souza Lima Junior, Sessão de 28 de junho de 2017, por maioria de votos deu-se provimento à Fazenda Nacional face a Secretaria de Estado de Educação e Desporto do Estado de Santa Catarina:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DEVIDA A TERCEIROS - AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO - INCIDÊNCIA. O auxílio alimentação *in natura* não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Entretanto, quando é pago habitualmente e em pecúnia (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets), há incidência.

Por outro lado, no Acórdão nº 2401-003.226 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de relatoria do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Sessão de 19 de setembro de 2013, julgou-se por unanimidade:

VALORES CONCEDIDOS A TÍTULO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. DESVINCULAÇÃO REMUNERAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. RECONHECIMENTO POR VIA LEI ESPECÍFICA. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO PARECER AGU Nº AC 030. ANALOGIA. Em observância aos preceitos inscritos no Parecer AGU nº AC 030/2005, a verba paga aos servidores públicos a título de auxílio alimentação, com base em lei específica, está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, em face da sua natureza indenizatória, reconhecida pela própria legislação que regulamentou a matéria, independentemente da vinculação dos beneficiários ao Regime Geral de Previdência Social RGPS.

Desta mesma forma há decisão no Acórdão 2301-003.923, Conselheiro Relator Manoel Coelho Arruda Junhor, Sessão de 19/02/2014:

VALORES CONCEDIDOS A TÍTULO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. DESVINCULAÇÃO REMUNERAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. RECONHECIMENTO POR VIA LEI ESPECÍFICA. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO PARECER AGU Nº AC 030. ANALOGIA. Em observância aos preceitos inscritos no Parecer AGU nº AC 030/2005, a verba paga aos servidores públicos a título de auxílio alimentação, com base em lei específica, está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, em face da sua natureza indenizatória, reconhecida pela própria legislação que regulamentou a matéria, independentemente da vinculação dos beneficiários ao Regime Geral de Previdência Social RGPS.

A justificativa da analogia no Parecer da Advocacia Geral da União é que, nos termos da relatoria do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo (Acórdão nº 2401-003.226):

Em que pese o Parecer da Advocacia Geral da União contemplar o caso de pagamento/concessão de auxílio alimentação aos servidores públicos temporários no âmbito federal, temos que admitir que este se presta a elucidar a controvérsia posta nos autos, sobretudo com arrimo no princípio da analogia.

Isto porque, além da verba sob análise possuir a mesma natureza e ter destinação idêntica nos dois casos (servidores estaduais e federais), a não incidência das contribuições previdenciárias, ou melhor, a desvinculação da remuneração, encontra-se amparada pela própria legislação de regência que trata de referido benefício. Na hipótese do servidor público federal, com fundamento nos preceitos contidos no artigo 22 da Lei nº 8.460/92. Na mesma linha, para os servidores da Secretaria da Educação e do Desporto do Estado de Santa Catarina, com esteio no § 1.º do art. 1.º da Lei Estadual n.º 11.647/2000, *verbis*: Art. 1.º O Poder Executivo disporá sobre a concessão mensal de auxílio-alimentação por dia de trabalho aos servidores públicos civis e militares ativos da administração pública estadual direta, autárquica e fundacional. § 1.º A concessão de auxílio-alimentação será feita em espécie e terá caráter indenizatório. (...) Diante das razões supra, ainda que o Parecer AGU n.º AC 030 se refira aos servidores federais, com arrimo no princípio da analogia, o entendimento ali inserido deve prevalecer no caso dos autos, o que rechaça a incidência de contribuições sobre aludida verba, em face da sua natureza eminentemente indenizatória, assim definida pela própria legislação que regulamentou o tema.

Entendo que o pagamento do auxílio alimentação foi realizado em dinheiro, juntamente com as verbas recebidas a título remuneratório. Assim, há incidência das contribuições previdenciárias. São as razões:

A reforma trabalhista (Lei. 13.467/2017) deixa clara a natureza jurídica compensatória do auxílio-alimentação, retirando-lhe expressamente qualquer dúvida subsistente quanto interpretações elaboradas visando caracterizar a parcela enquanto remuneratória. A única vedação eleita pela legislação é o pagamento da parcela *em pecúnia*, vez que, com o pagamento em espécie, poderia o empregador transmutar a natureza jurídica do auxílio alimentação, conferindo-lhe caráter remuneratório.

Quanto ao parecer da AGU, importa lembrar a decisão da Câmara Superior, na relatoria do Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior:

Quanto ao Parecer AGU 30/05, o que ocorre é que, ali, houve um duplo exercício, conflitante, pela União, da competência quanto ao regramento da natureza da verba para fins de incidência ou não de contribuição previdenciária para os servidores públicos federais contratados pela Lei no. 8.745, de 1993, (mais especificamente exercício conflitante através das Leis no. 8.212, de 1991 e 8.460, de 1992), gerando-se a antinomia que provoca o Parecer.

Situação totalmente diversa da presente onde cada ente federativo, note-se, tem, sua competência bem delineada: A União no que tange ao RGPS e agentes públicos de Santa Catarina a este submetidos (com base no art. 149, caput da CRFB) e o Estado de Santa Catarina quanto ao Regime Próprio de Previdência de seus servidores (com base no art. 149, §1º da CRFB), não se podendo, assim, cogitar de qualquer antinomia.

E por isso também não procede a alegação de violação ao princípio da isonomia. O auxílio alimentação pago, devido ou creditado em pecúnia por órgãos estaduais a segurados empregados vinculados ao Regime Geral da Previdência Social é verba remuneratória sobre a qual incide a contribuição previdenciária, tal como por pago em pecúnia por entidades privadas. E a Lei Estadual nº 11.647/2000 não deve ser aplicada *in casu*, vez que a autuação é referente aos segurados empregados vinculados ao Regime Geral da Previdência Social e não àqueles vinculados ao Plano de Seguridade Social do Servidor Público do Estado.

Integram a base de cálculo das contribuições sociais destinadas à Previdência Social os valores referentes a ajuda alimentação em desacordo como os Programas de Alimentação do Trabalhador aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego, conforme dispõe a alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991:

Art. 28. Entende-se por 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; (grifos nossos)

A decisão que se mantém no STJ é que o auxílio-alimentação, quando pago habitualmente e em pecúnia, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária (AgRg no REsp 1.450.705/RS, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 13/4/2016).

Quanto ao entendimento unificado do TRF4 pela natureza indenizatória da verba, unicamente porque a Lei Estadual assim o diz, ousar dizer que, além de discordar da fundamentação exposta, dada a invasão de competência – retirada do campo de incidência de tributo federal por norma estadual –, o Conselheiro só pode julgar de forma contrária à vigência da Lei Federal se houver previsão no §1º do Art. 62 do RICARF.

Desta forma, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições sociais incidentes sobre os valores de alimentação pagos aos segurados empregados em pecúnia.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho