



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12268.000362/2008-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.589 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente CONSTRUTORA PATRAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/08/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PAT. VALE-COMPRA. FALTA DE ADESÃO. SALÁRIO INDIRETO. INTEGRA BASE DE CÁLCULO.

O valor pago a título de auxílio alimentação em ticket/cartão magnético/vale-compra, por a empresa que não comprovar a regularidade da inscrição perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, integra a base de cálculo das contribuições. Inaplicável o Ato Declaratório PGFN n.º 03, de 2011, considerando não se tratar de fornecimento de alimentação “in natura”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Wesley Rocha que deu-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 138 a 148), interposto pelo contribuinte contra o Acórdão nº 02-34.970 (e-fls. 129 a 135), que julgou o inteiramente procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AIOA DEBCAD nº 37. 186.250-1. O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/03/2006 a 31/08/2007 GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação para determinação da multa mais benéfica deverá ser feita por ocasião do pagamento ou parcelamento do crédito tributário, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A multa lançada no AIOA, no valor de R\$ 9.321,70 (nove mil trezentos e vinte e um reais e setenta centavos), foi lavrada por infração ao art. 32, inciso IV, § 3º e 5º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação da Lei nº 9.528 de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06 de maio de 1999, por ter o contribuinte autuado deixado de informar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, do período março/2006 a agosto/2007, os valores pagos aos segurados empregados que prestaram serviços na obra de construção civil matrícula CEI nº 45.120.00829/79 (Edifício Morada das Acácias), a título de “vale compra”. A ciência do lançamento foi em 31/07/2018 (fl. 02).

Apresentou impugnação em 27/08/2008, cuja peça processual e anexos foram juntados às fls.29 a 115 e aditamento, às fls.119 a 124. Na peça, faz um breve relato dos fatos ocorridos na ação fiscal e aduz as seguintes alegações, conforme relatório da DRJ:

- Que não obstante a constatação por parte da autoridade fiscal do efetivo pagamento de “vale compras” para a aquisição de alimentos *in natura* aos segurados empregados (vide relatórios dos Ais nº 37.185.254-4, 37.185.255-2 e 37.185.256-0), ainda assim foi lavrado o Auto de Infração pelo fato da empresa não estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, a verba deve ser considerada como parcela integrante do salário de contribuição.
- Que a exigência não merece subsistir pois a impugnante não prestou as informações previstas no inciso IV, do art. 225, do RPS, e que ensejou a aplicação do inciso II do art. 284, pelo simples motivo de que as supostas omissões não são fatos geradores das contribuições.
- Que as Leis nºs 6.321/76 e 8.212/91, que dispõem sobre o PAT, preveem que os valores pagos a esse título estão isentos da contribuição previdenciária sobre a folha de salários.

- Que a Convenção Coletiva de Trabalho (Anexo IV) formada entre todos os empregados e trabalhadores na Indústria da Construção Civil, com base no previsto no artigo 7º, XXVII da Carta Magna, determina em seu parágrafo quarto que o “vale compra.”, não é base de cálculo de contribuição ao INSS e de FGTS, não tendo qualquer natureza salarial ou contra prestativa, sob qualquer pretexto ou alegação (transcreve os parágrafos 4º e 9º da Convenção).
- Que isso por si só bastaria para demonstrar que o valor pago a título de “vale compra”, não pode compor a base de cálculo de contribuições previdenciárias.
- Que o Fisco sob o simples argumento de que a empresa não enviou o formulário exigido ao Ministério do Trabalho para sua inscrição no Programa, entende que neste caso, como o Ministério do Trabalho e da Previdência Social não foi avisado, o fornecimento de alimentação passa a ter natureza salarial.
- Que é equivocado o entendimento do INSS de que a isenção aplica-se somente aos fatos ocorridos posteriormente à sua concessão, e neste caso, se a empresa efetuou a inscrição no PAT depois de fornecer alimentação por algum tempo a seus empregados, está sujeita a situação em que parte dos valores pagos a título de alimentos ser considerada como salário indireto, pois a) a isenção, não surge de um carimbo concedido por um funcionário dos Correios, mas sim, da observância das condições exigidas no fornecimento da alimentação; e b)- tampouco pode ter seus efeitos restringidos.
- Que os “vales compras” fornecidos aos empregados se davam de modo gratuito, sem qualquer espécie de desconto em folha de pagamento (transcreve o parágrafo da referida Convenção em vigor no período em discussão). Nesta condição, pois, não se pode incorporar o benefício concedido ao salário, mormente se a empresa pretendeu facilitar e melhorar as condições de saúde e bem estar dos trabalhadores, inclusive garantindo a alimentação em caso de faltas, pois a necessidade alimentar é inafastável.

No aditamento de fls.119 a 124, pede pela aplicação da legislação mais benéfica, artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, sob a alegação da extinção da penalidade pela revogação do artigo 32 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Medida Provisória 449, publicada no DOU de 04/12/2008.

A Turma, em 29/09/2011, proferiu Acórdão com as seguintes conclusões:

- Que o fato de o contribuinte autuado ter deixado de informar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, do período março/2006 a agosto/2007, os valores pagos aos segurados empregados que prestaram serviços na obra de construção civil matrícula CEI nº 45.120.00829/79 (Edifício Morada das Acácias), a título de “vale compra”, conforme descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração, às fls. 14, caracterizou, indubitavelmente, infração ao artigo

32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

- Quanto aos argumentos de que o artigo 32, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, foi revogado pela Medida Provisória - MP nº 449, de 2008, não pode ser acolhido, pois as alterações introduzidas pela referida MP, no aludido dispositivo legal, refere-se apenas ao critério de cálculo da multa a ser aplicada, e não da revogação do dispositivo de que trata a infração sob análise.
- No que tange à aplicação da multa mais benéfica, a partir da publicação da MP 449, de 03/12/2008, para fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no Código Tributário Nacional, artigo 106, inciso II, alínea 'c'.
- A multa prevista na Lei nº 9.430, de 1996, artigo 44, inciso I, visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento do tributo (descumprimento de obrigação principal), quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata (descumprimento de obrigação acessória).
- Desta forma, quando houver a aplicação da multa prevista nos revogados § 5º e 6º, do artigo 32 e inciso II do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, deverá ser feito o cotejo das duas multas em relação à penalidade pecuniária da Lei nº 9.430, de 1996, artigo 44, inciso I, que se destina a punir ambas as infrações já referidas.
- Deve-se observar também, que os percentuais da multa tanto do artigo 35 (redação anterior) da Lei nº 8.212, de 1991, quanto do artigo 44 da Lei 9.430, de 1996, sofrem variação de acordo com a data do pagamento do crédito (art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991). Logo, tem-se que a comparação entre uma e outra modalidade somente pode ser feita por ocasião do pagamento ou parcelamento do crédito tributário, nos termos da Portaria Conjunta PGFN nº 14, de 04 de dezembro de 2009.

Ao final, a Turma julgadora decidiu por não acolher os argumentos da impugnação e manter integralmente o crédito tributário lançamento.

O contribuinte tomou ciência da decisão do julgamento da impugnação em 17/10/2011 (e-fl. 137) e apresentou Recurso Voluntário em 03/11/2011 (e-fls. 138 a 148).

A alegação do contribuinte quanto ao mérito é que os pagamentos de “vale compras”, para aquisição de alimento *in natura* aos empregados segurados, ainda que a empresa não estivesse a época inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, não deve ser considerada parcela integrante do salário de contribuição, logo não é base de cálculo das contribuições e, não deveria ser informada como tal na GFIP.

Para fundar sua alegação afirma que:

- A lei nº 6.321, de 1976 e a Lei 8.212, de 1991, que tratam do PAT, preveem que os valores pagos a esse título são isentos de contribuição previdenciária.
- A Convenção Coletiva de Trabalho, firmada entre empregadores de trabalhadores da indústria de construção civil, afirma não é base de cálculo para as contribuições ao INSS e do FGTS e não tem natureza salarial ou contra prestativa.
- A teor da Portaria Interministerial TEM/MF/MS nº 5, de 1999, a simples postagem nos Correios seria a condição *sin qua non* que faria surgir o direito. Mas tal tese é equivocada pois a isenção, de fato só poderia surgir com a observação de condições.
- A distribuição do “vale compras” era de modo gratuito e tinha como pressuposto facilitar e melhorar as condições de saúde e bem estar dos trabalhadores.
- Independentemente da instrução, todos os objetivos foram alcançados, mas a desconsideração ocorreu por mero descumprimento de formalidades.
- A doutrina ampara o direito do contribuinte garantindo a não incidência de contribuição previdenciária sobre os benefícios fornecidos a título gratuito, por mera liberalidade, sem contraprestação alguma.
- A jurisprudência pacificada no Tribunal Superior do Trabalho afasta o caráter salarial da ajuda alimentação.

É o relatório

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Mérito

A regulamentação sobre o assunto de alimentação fornecida ao empregado está disposta no art. 28, §9º, “c” da Lei nº 8.112, de 1991:

§ 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.

Grifou-se

Já de acordo com os artigos 3º da Lei n.º 6.321/76 e 6º do Decreto n.º 5/1991, o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação pela empresa nos programas de alimentação previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária e do FGTS.

A legislação sobre o assunto coloca o tema sobre a seguinte perspectiva, **se há a inscrição regular da empresa no PAT, o valor pago pela alimentação não é base de cálculo da contribuição**. Isso é incontroverso. A questão que foi amplamente debatida nos tribunais é o fornecimento de alimentação por empresa que não estava regularmente inscrita no PAT.

Quando o fornecimento da alimentação fosse feito pela própria empresa, o entendimento e a jurisprudência consolidada é a expressa na Ementa do RESP 977.238/RS

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.

(Grifos não originais)

Considerando a jurisprudência pacífica sobre o assunto nos tribunais superiores, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011:

Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011: 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". JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007)

(Grifos não originais)

A Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas nº 1.453, de 2014 e nº 1.867, de 2019 alterando o art. 58 da IN RFB nº 971, de 2009, suprimindo a obrigação de inscrição prévia:

Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência das contribuições:

(...)

III - o auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, observado o disposto no § 2º;

(...)

§ 2º Até 10 de novembro de 2017 deverá ser observado, em relação às parcelas a que se referem os incisos III, VII, VIII e XVI, que a não incidência prevista no caput aplica-se apenas:

I - à parcela in natura do auxílio alimentação;

Resta ainda a questão da empresa que não fornece o alimento “in natura” aos seus empregados mas o faz através de tickets, vales alimentação, vales refeição, cartão magnético ou qualquer outro modo indireto de fornecimento e, não está regularmente inscrita no PAT. A esse casos não se aplica o Ato Declaratório nº 03, de 2011 da PGFN.

Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que no julgamento do 9202-008.210–CSRF / 2ª Turma, teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE VALE REFEIÇÃO/ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 03/2011. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE VALE REFEIÇÃO/ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 03/2011. Para o gozo da isenção prevista na legislação previdenciária, no caso do pagamento de auxílio alimentação por meio de vale refeição/alimentação, a empresa deverá comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Inaplicável o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, considerando não se tratar de fornecimento de alimentação “in natura”.

(Grifos não originais)

O fornecimento de alimentação aos empregados através de tickets, vales alimentação, vales refeição, cartão magnético ou **qualquer outro modo indireto de fornecimento** e, **por empresa que não está regularmente inscrita no PAT, é considerado salário de contribuição** e, portanto, base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

Fl. 8 do Acórdão n.º 2301-009.589 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12268.000362/2008-12