



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12268.000362/2008-12
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.922 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente CONSTRUTORA PATRÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. .

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO *IN NATURA* AINDA QUE EM TÍQUETE, CARTÃO MAGNÉTICO, VALE-COMPRA OU CONGÊNERE. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO INSCRIÇÃO NO PAT - DESNECESSIDADE. PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU.

O auxílio-alimentação pago pelo sujeito passivo na forma de tíquete, cupom, cartão magnético ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independente de estar o interessado inscrito no PAT, por se considerar como fornecimento de alimentação *in natura*, nos termos do PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU, de 2022.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente)

convocado), Maurício Dalri Timm do Valle (suplente convocado) e Régis Xavier Holanda (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Contribuinte, contra o Acórdão n.º 2301-009.589 da 1ª Turma Ordinária/ 3ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário apresentado, relativo a lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, referente ao período de 01/03/2006 a 31/08/2007.

Consoante o Relatório Fiscal do acórdão recorrido, trata-se de Auto de Infração (AI n.º 37.186.250-1, de 02/10/2013) lavrado pela fiscalização contra o sujeito passivo, que se refere a multa por apresentação das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social (GFIP's) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas no período (Código de Fundamentação Legal – CFL 68), por ter deixado de incluir as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados a título de “vale compra” (verba destinada aos segurados empregados para aquisição de alimentação *in natura*). No mesmo procedimento fiscal foram lavrados o AI's de obrigações principais n.ºs 37.185.254-4 (referente às contribuições previdenciárias parte patronal), 37.185.255-2 (contribuições dos segurados empregados e sujeitas a retenção pela empresa) e 37.185.256-0 (contribuições para outras entidades e fundos – terceiros), todas incidentes sobre os valores de “vales compra” pagos pela autuada.

Os Recursos Especiais relativos aos AI's 37.185.254-4, 37.185.255-2 e 37.185.256-0, foram apreciados nesta mesma sessão, sendo julgados procedentes, sendo o sujeito passivo desonerado dos respectivos créditos tributários das autuações relativas à infração principal (parte patronal), da parte dos segurados e de terceiros..

A contribuinte apresentou a impugnação de e.fl. 29/39, anexando documentos, sendo julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), conforme decisão de e.fl. 129/135.

Inconformada com a decisão da DRJ/BHE, a autuada apresentou o recurso voluntário de e.fl. 138/148, onde alega que não teria praticado a infração apontada na autuação, uma vez que não as supostas omissões que lhe são imputadas não seriam fatos geradores das contribuições previdenciárias ou devidas a terceiros. Passa assim a sustentar a impossibilidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o que classifica como benefício concedido aos empregados a título de auxílio refeição. Informa que o pagamento a título de “vale-compra” decorre de Convenção Coletiva de Trabalho, já anexada aos autos, cita as leis de regência do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) e afirma que deve ser levada em consideração a finalidade maior pelo qual as normas são editadas e não mero descumprimento de formalidade prescrita em portaria. Nesse ponto reproduz o art. 4ª da Portaria Interministerial MTE/MF/MS n.º 5, de 30 de novembro de 1999), alega que os vales-compras eram fornecidos gratuitamente aos segurados e complementa: “*Ou seja, sem se levar em consideração a finalidade maior pelo qual as normas são editadas, a mera pastagem de um formulário passa a ser condição sine qua non para a concessão da isenção, a qual, independente da existência de norma que a preveja, deixa de existir em decorrência dessa falta de informação.*” Ao final, é requerido o provimento do recurso.

A 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, entendendo que, conforme decidido no lançamento da obrigação principal, à época de ocorrência dos fatos geradores o fornecimento de alimentação aos empregados por meio de tíquetes, vales alimentação, vales refeição, cartão magnético ou qualquer outro modo indireto de fornecimento e, por empresa que não está regularmente inscrita no PAT, seria considerado salário de contribuição e, portanto, base de cálculo das contribuições previdenciárias, devendo ser observado na presente autuação, relativa a obrigação acessória, o resultado da decisão do principal. O acórdão 2301-009.589, de 5 de outubro de 2021 (e.fls. 153/159), apresenta a seguinte ementa:

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”

A decisão foi assim registrada:

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

Foi interposto Recurso Especial pela contribuinte (e.fls. 169/196), onde argui inicialmente a nulidade do lançamento, por suposto cerceamento de seu direito de defesa e ao contraditório, por entender que não teriam sido consideradas as provas por ela carreadas aos autos, que atestariam a natureza não remuneratória dos valores pagos a título de vales-compra, uma vez que as cláusulas que tratam da matéria na Convenção Coletiva de Trabalho, não teriam sido levadas a efeito por ocasião do julgamento. Aponta como divergente o Acórdão n.º 9101-002.871, que apresenta a seguinte ementa:

Acórdão n.º 9101-002.871

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

PRESUNÇÃO LEGAL. DECISÃO DA TURMA A QUO. NÃO APRECIACÃO DE DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA POTENCIALMENTE APTA PARA DESCONSTITUIR PARTE DA PRESUNÇÃO.

Decisão da turma a quo que não analisou documentação probatória apresentada pela parte em recurso voluntário, potencialmente apta para desconstituir parte de lançamento de presunção legal, é eivada de vício insanável, vez que restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Necessária declaração de nulidade formal da decisão e de retorno dos autos para a turma a quo realizar um novo julgamento.

Também alegada em sede de preliminares, suposta: “*impossibilidade de modificação de critério jurídico em 2ª instância – negativa de vigência ao artigo 146 do CTN - ocorrência de cerceamento*”. Afirma a recorrente que acórdão recorrido teria promovido alteração do padrão decisório adotado nos acórdãos anteriores, vez que, segundo seu entendimento, em momento algum o Auto de Infração ou a Delegacia de Julgamento teria procedido a distinção entre o auxílio concedido *in natura* ou em tíquetes/vales; ou seja, que não teria se concluído que a forma de pagamento realizada pela empresa não seria *in natura* e, por isso, de caráter remuneratório. Apresentado como divergente o Acórdão n.º 1402-004.001, com a seguinte ementa:

Acórdão n.º 1402-004.001

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INOVAÇÃO NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO PELAS AUTORIDADES JULGADORAS, IMPOSSIBILIDADE.

Às autoridades julgadoras de primeira instância não compte o aprimoramento do lançamento realizado. A adoção de critérios novos para a manutenção do lançamento, em conteúdo diverso daquele inicialmente utilizado, importa em efetiva nulidade da atuação das autoridades julgadoras.

ACÓRDÃO INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS, SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nulo o acórdão que apresenta como razão de decidir fundamento ainda não trazido ao processo, diferente do que embasou o lançamento, suprimindo instância e cerceando o direito de defesa do contribuinte.

Na sequência, passa a recorrente a sustentar a não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o benefício pago a seus empregados a título de auxílio-alimentação (vales-compras), arguindo divergência entre o acórdão recorrido e decisões proferidas por outras Câmaras no âmbito deste Conselho. Nesse sentido, aponta como divergentes os Acórdãos n.ºs 2202-007.936 e 2201-005.729, que apresentam as seguintes ementas:

Acórdão n.º 2202-007.936

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ALIMENTAÇÃO. VALE ALIMENTAÇÃO. VALE REFEIÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide contribuições previdenciárias (parte patronal, inclusive GILRAT), bem como a contribuições devidas à seguridade social e destinadas a terceiros, sobre os pagamentos realizados pela contribuinte, a título de alimentação, a seus empregados e diretores (contribuintes individuais), sob a forma de vale refeição e de vale alimentação, por meio de ticket ou cartão, por tais valores não integrarem o salário-de-contribuição, diante da ausência de natureza salarial destes pagamentos.

Acórdão n.º 2201-005.729

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. TERCEIROS (INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, SALÁRIO-EDUCAÇÃO). BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado “salário utilidade” ou “prestação in natura”. Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações in natura, ou seja, que não em dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

Ao final, pleiteia a recorrente, caso não reconhecida a nulidade da decisão do acórdão recorrido, por considerar que os valores por ela pagos a título de auxílio-alimentação em vale-compra, para aquisição de produtos *in natura*, não comporia a base de cálculo da

contribuições previdenciárias patronal e dos segurados ou de terceiros, independente da inscrição resa no PAT, não havendo assim, embasamento para manutenção da multa aplicada.

Em Despacho de Admissibilidade datado de 20/10/2022 (e.fls. 328/346) a Presidente Substituta desta 2ª Seção de Julgamento deu seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, acatando os Acórdãos n.ºs 2202-007.936 e 2201-005-729 como divergente e admitindo a rediscussão da matéria **não incidência de contribuição social sobre auxílio-alimentação pago por meio de tíquete/vales/cartão.**

Cientificadas do Despacho de Admissibilidade, a contribuinte não apresentou agravo e a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

Conforme relatado, a matéria devolvida para apreciação refere-se à inclusão na base de cálculo da contribuição social do valor relativo a auxílio-alimentação (vale-compra) pago por meio de tíquetes, vales, cartões ou assemelhados.

Verifica-se que os acórdãos recorrido e paradigmas tratam de processos retratando situações com similitude fática autorizativas do seguimento de Recurso Especial. Tanto no caso do acórdão recorrido, quanto nos paradigmas, trata-se de lançamento fiscal relativo à falta de inclusão na base de cálculo das contribuições dos valores relativos ao fornecimento de alimentação aos empregados por meio de vales alimentação, vales refeição, tíquetes, cartões magnéticos. ou qualquer outro modo indireto de fornecimento, por empresa que não está regularmente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Entendeu-se no acórdão recorrido, pela aplicação da multa, devido à incidência das contribuições sociais a cargo da empresa sobre os valores pagos aos empregados a título de fornecimento de alimentação, por meio de vales alimentação, vales refeição, tíquetes, cartões magnéticos ou qualquer outro modo indireto de fornecimento, por empresa que não está regularmente inscrita no PAT. Desta forma, os valores relativos a tais pagamentos deveriam ter sido incluídos na base de cálculo das contribuições e informados em GFIP no período objeto da autuação.

A seu turno, nos paradigmas, entendeu-se pela não incidência das contribuições previdenciárias (parte patronal, inclusive Gilrat), bem como a contribuições destinadas a terceiros, sobre os pagamentos realizados a título de alimentação, aos seus empregados e diretores (contribuintes individuais), sob a forma de vale refeição e de vale alimentação, por meio de tíquete ou cartão, por se considerar que tais valores não deveriam integrar o salário-de-contribuição, diante da ausência de natureza salarial desses pagamentos.

Oportuna a reprodução do *caput* da Cláusula 8 da Convenção Coletiva de Trabalho - 2005/2006, trazida aos autos pela contribuinte, onde resta demonstrado que o pagamento do “vale-compras” seria efetivado por intermédio de cupons ou cartões magnéticos:

8 - BENEFÍCIO-ALIMENTAÇÃO OU VALE-COMPRAS:

Objetivando melhorar as condições nutricionais dos trabalhadores, prioritariamente os de baixa renda, os empregadores, sem que se constitua caráter salarial, remuneratório ou contraprestativo, nos termos da Lei n.º 6.321/76, regulamentada pelo Decreto n.º 5/91,

através do PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, concederão mensalmente a todos os seus trabalhadores, inclusive aos da administração, o benefício "alimentação-convênio", também denominado "vale-compras", constituído de cupons ou cartões magnéticos para aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, no valor fixo de R\$ 78,00 (Setenta e oito reais) por mês, mediante recibo.

Portanto, sendo o recurso tempestivo e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Mérito

Conforme relatado, a presente autuação decorre de penalidade aplicada à contribuinte, por ter infringido o artigo 32, inc. IV da Lei n.º 8.212, de 1991, regulamentada pelo Decreto 3.048, de 1999, devido a constatação de que os dados informados nas GFIP's apresentadas pela autuada não são correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições a que estava sujeita.

Portanto, não se discute na presente autuação os lançamentos referentes à falta de inclusão na base de cálculo das contribuições dos valores relativos ao fornecimento de alimentação aos empregados por meio de vales alimentação, vales refeição, tíquetes, cartões magnéticos ou qualquer outro modo indireto de fornecimento, por empresa que não está regularmente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Tais autuações correspondem aos AI's n.ºs 37.185.254-4, 37.185.255-2 e 37.185.256-0, que deu origem aos processos administrativos fiscais de n.ºs 12268.000366/2008-92 (contribuição patronal), 12268.000367/2008-37 (segurados) e 12268.000368/2008-81 (terceiros).

Ocorre que o AI n.º 37.185.254-4-8 (processo n.º 12268.000366/2008-92), relativo ao lançamento da obrigação principal, foi apreciado nesta mesma sessão de julgamento, desta Câmara Superior, sendo julgado procedente o recurso especial apresentado pelo sujeito passivo, conforme o Acórdão n.º 9202-010.921, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO *IN NATURA* MESMO QUE EM TÍQUETE, CARTÃO MAGNÉTICO, VALE-COMPRA OU CONGÊNERE. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO AINDA QUE SEM COMPROVAÇÃO DE INSCRIÇÃO NO PAT. PARECER n.º 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU, de 2022.

O auxílio-alimentação pago pelo sujeito passivo na forma de tíquete, cupom, cartão magnético ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, independente de estar o interessado inscrito no PAT, por se considerar como fornecimento de alimentação *in natura*, nos termos do PARECER n.º 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU, de 2022.

Portanto, uma vez afastada a exigência da obrigação principal, por suposto pagamento a menor de contribuições e ausência de declaração em GFIP das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados a título de "vale compra" (verba destinada aos segurados empregados para aquisição de alimentação *in natura*), forçoso concluir que deixa de existir a obrigação acessória consequente constante do presente lançamento. É que, se tratando de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento deste processo o resultado do julgamento do

processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Considerando que o objeto do presente processo é o lançamento de multa pela falta de informação em GFIP dos pagamentos efetuados a título “vale compra” (verba destinada aos segurados empregados para aquisição de alimentação *in natura*), cujo lançamento foi afastado no julgamento do processo administrativo n.º 12268.000366/2008-92, da mesma forma do quanto decidido no procedimento relativo à cobrança da contribuição patronal, deve também ser afastada a presente exação por descumprimento de obrigação acessória.

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos