



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12269.002002/2008-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.815 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2021  
**Recorrente** PROCERGS-CIA DE PROCESSAMENTO DE DADOS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

RELATÓRIO DE CORESPONSÁVEIS. SUMULA CARF 88.

A Relação de Co-Responsáveis CORESP, o “Relatório de Representantes Legais RepLeg” e a “Relação de Vínculos VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. DOCUMENTO DE CONSTITUIÇÃO.

Por força do disposto no art. 25, I, da Lei nº 11.457/2007, combinado com o art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, o documento de constituição do crédito previdenciário passou a ser denominado de Auto de Infração.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e conseqüente nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA MEDIANTE TICKETS. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO.

A empresa deve comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT para que não incidam contribuições sociais sobre a alimentação fornecida mediante tickets aos seus empregados.

O Ato Declaratório PGFN N.º 03/2011 somente é aplicável quando demonstrado que, embora não tenha formalizado a adesão ao PAT, o sujeito passivo forneceu alimentação in natura, o que não abrange o pagamento em tickets.

#### VALE TRANSPORTE. NÃO INCIDÊNCIA.

Súmula CARF n.º 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

#### SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DESPESAS COM MEDICAMENTOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Os valores relativos aos reembolsos de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, não integram o salário-de-contribuição, nos termos da alínea "q" do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.2 1991.

#### COMPLEMENTAÇÃO DE AUXÍLIO DOENÇA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de complementação do benefício previdenciário de auxílio doença não estendido à totalidade dos empregados, nos termos da alínea "n" do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.2 1991.

#### TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N 4.

De acordo com o disposto na Súmula CARF n.º 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações referentes à Representação Fiscal para Fins Penais e sobre a relação de co-responsáveis, e, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento a rubrica Auxílio Transporte. Vencidos os conselheiros Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal e Letícia Lacerda de Castro, que deram provimento parcial em maior extensão para exclusão da rubrica auxílio alimentação.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Diogo Cristian Denny (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 543/569) interposto pelo Contribuinte em epígrafe, contra a decisão da 5ª Turma da DRJ/JFA (e-fls. 531/540), que julgou parcialmente procedente a impugnação contra o Auto de Infração - Debcad n.º 37.149.642-0 (e-fls. 4/262), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de cinco anos.

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. DOCUMENTO DE CONSTITUIÇÃO.

Por força do disposto no art. 25, I, da Lei n.º 11.457/2007, combinado com o art. 9º do Decreto n.º 70.235/1972, o documento de constituição do crédito previdenciário passou a ser denominado de Auto de Infração.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS NÃO INTEGRANTES.

Não integram o salário-de-contribuição as parcelas taxativamente relacionadas no § 9º do art. 28 da lei n.º 8.212, de 1991.

TAXA SELIC. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

REPRESENTANTES LEGAIS. RESPONSABILIDADE.

A responsabilização dos sócios somente ocorre na instância judicial nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem descreverem os fatos e as alegações de impugnação, transcrevo o relatório do acórdão recorrido.

Trata-se de Auto de Infração de obrigação principal, DEBCAD 37.149.642-0, no valor de R\$ 999.010,13 (novecentos e noventa e nove mil, dez reais e treze centavos), recebido pessoalmente pelo sujeito passivo em 13/06/2008, relativo às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes

sobre as remunerações dos segurados empregados, que não integraram a base de cálculo da empresa, no período de 01/1998 a 12/2006.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 264/268, a empresa tem como atividade econômica principal a execução de serviços de processamento de dados, tratamento de informações, assessoramento técnico, comercialização de bens e produtos de informática e serviços de telecomunicações.

Conforme o mesmo relatório, o fato gerador das contribuições lançadas foi levantado com base na remuneração dos segurados empregados, lançados nas folhas de pagamento e nos Livros Diário e Razão, conforme os levantamentos abaixo discriminados:

Código	Descrição	Período	GFIP
001	Auxílio Transporte	01/1998 a 12/1998	Anterior à implantação da GFIP
002	Auxílio Farmácia	02/1998 a 06/1998	Anterior à implantação da GFIP
003	Auxílio Babá	01/1998 a 12/1998	Anterior à implantação da GFIP
004	Complemento Auxílio-doença	01/1998 a 03/1998	Anterior à implantação da GFIP
005	Auxílio Alimentação	01/2004 a 12/2006	Não declarado em GFIP
006	Auxílio Transporte	01/1999 a 12/2006	Não declarado em GFIP
007	Auxílio Farmácia	01/1999 a 07/2006	Não declarado em GFIP
008	Complemento Auxílio-doença	04/1999 a 12/2006	Não declarado em GFIP
009	Auxílio Babá	01/1999 a 10/1999	Não declarado em GFIP

(...)

005 - Auxílio-Alimentação - esse levantamento engloba as seguintes rubricas: vales alimentação, vales alimentação hora extra e vale alimentação diferença de dissídio, e trata da remuneração dos segurados empregados, sob a forma de vale-refeição, vale-alimentação e vale-rancho, não declaradas em GFIP. A parcela "in natura" recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, cesta de alimentos ou tickets, integra o salário-de-contribuição quando não existe adesão ao PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador), instituído pela Lei nº 6.321 de 1976. A empresa comprovou adesão ao PAT nos exercícios de 1997 a 2000. No ano de 2004 era obrigatório recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT conforme Portaria nº 66 de 19.12.2003, posteriormente alterada pela Portaria nº 81 de 27.05.2004. A empresa não efetuou esse recadastramento. Desta forma, a empresa, no período de 01/01/2004 até 31/12/2006, não participou do Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT). O valor referente à alimentação foi obtido nas seguintes contas contábeis: 3.3.1.1.3.02.2 (Auxílio-alimentação), 3.4.1.1.3.02.2 (Auxílio-alimentação e 3.5.1.1.3.02.2 (Auxílio-alimentação). Não havia participação do empregado no custeio da alimentação.

006 - Auxílio Transporte - nesse levantamento foram englobadas 2 rubricas: Auxílio Transporte Noturno — valor pago em dinheiro para o deslocamento dos empregados, conforme tabela de distância, que iniciam ou findam sua jornada entre as 0h às 05h da manhã, na folha de pagamento o código da rubrica é 116. E Ajuda Transporte Acordo Coletivo (AJ CUSTO TRANSP ACT 92/93) – valor pago em dinheiro, na folha de pagamento o código da rubrica é 160. Essas remunerações não foram declaradas em GFIP.

007 - Auxílio Farmácia - rubrica paga para determinados empregados para o custeio de despesas com medicamentos. É pago em valor fixo aos empregados que percebem até urna determinada remuneração, desta maneira não é pago a todos os empregados da empresa. Essa rubrica aparece na folha de pagamento como a de número 232. Também foram obtidos valores na contabilidade nas seguintes contas: 3.3.1.1.3.03.4 (auxílio-farmácia), 3.4.1.1.3.03.4 (auxílioofarmácia) e 3.5.1.1.3.03.4 (auxílio-farmácia). Essas remunerações não foram declaradas em GFIP.

008 - Complemento auxílio-doença - valor pago pela empresa a empregados, após transcorridos 12 meses do auxílio previdenciária Essa rubrica somente é paga para alguns empregados e concedido mediante análise caso a caso. Essas remunerações não foram declaradas em GFIP.

O autuado apresentou impugnação em 14/07/2008, juntada às fls. 307/425, alegando, em síntese, o que vem abaixo.

Diz, inicialmente, que não efetuou o recolhimento a outras entidades, vez que nenhuma das verbas apontadas, por não possuírem caráter salarial, poderia compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Em seguida, argui a nulidade da constituição do crédito previdenciário por meio de Auto de Infração, quando deveria ser por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, em observância aos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235, de 1972. Cita doutrina.

Argui ainda a nulidade do AI por não atender aos requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN). Diz não haver a construção de um texto lógico, claro e específico, que pudesse dar condições à impugnante de saber do que efetivamente vai se defender e que o AI não trouxe a forma de cálculo do montante devido, restando claro o cerceamento de seu direito de defesa. Cita o art. 50, II, LIV e LV da Constituição Federal de 1988.

Alega a decadência do lançamento relativamente ao período de 1998 a 2003. Cita a Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal e afirma que, para a decadência do direito à constituição dos créditos tributários, inclusive previdenciários, o prazo é de cinco anos, a teor dos artigos 150, § 4º e 173, I, ambos do CTN.

Aduz a nulidade do procedimento fiscal por considerar, na base de cálculo da contribuição previdenciária, verbas não autorizadas pelo art. 195, I, "a" da CF, de 1988, e afronta ao art. 142 do CTN.

Nesse sentido, diz terem sido equivocadamente incluídas na base de cálculo verbas de natureza indenizatória, e não salarial e que as verbas denominadas "Auxílio-Transporte", "Auxílio Farmácia", "Auxílio-Babá", "Complemento Auxílio-Doença" e "Auxílio-Alimentação", pagas em razão de disposição legal ou Convenção Coletiva de Trabalho, embora integrantes da folha de pagamentos da impugnante, não podem constar da base de cálculo da contribuição previdenciária. Discorre acerca da necessária compatibilidade de norma inferior com outra de hierarquia superior e cita decisões judiciais, afirmando a existência de afronta ao princípio da legalidade.

Reitera que, não obstante constarem da folha de pagamentos da empresa, o Complemento Auxílio-Doença, o Auxílio-Babá e o Auxílio-Transporte Noturno são verbas indenizatórias, que não possuem natureza salarial e, por isso, não podem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Cita a Súmula n.º 310 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual "O auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição" e decisões judiciais.

Quanto ao "Auxílio-Farmácia", diz que esta verba também está prevista nas Convenções Coletivas de Trabalho, o que descaracteriza sua natureza salarial.

Em relação ao Auxílio-Alimentação, diz que a impugnante sempre esteve no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) e que a obrigatoriedade de cadastramento no referido programa não tem o condão de descaracterizar o auxílio-alimentação fornecido pela empresa. Argumenta ainda que, mesmo que houvesse um hiato no período de cadastramento, a Convenção Coletiva de Trabalho prevê que a impugnante deve conceder aos seus empregados vales-refeição e vales-alimentação, o que afasta seu caráter salarial. Cita decisão judicial.

Discorre acerca da obrigação de a Administração observar o princípio da legalidade e da moralidade, requerendo a exclusão das referidas verbas do valor cobrado.

Alega impossibilidade de utilização da taxa SELIC, por ofensa ao princípio da legalidade e da hierarquia legal.

A decisão de primeira instância reconheceu a decadência do crédito consignado no período de 01/1998 a 11/2002 (inclusive), nos termos do art. 173, I, do CTN.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/08/2010 (e-fl.542), o contribuinte interpôs em 14/09/2010 recurso voluntário (e-fls. 543/569), no qual repisa as alegações de impugnação, exceto quanto à decadência que deixou de ser questionada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

## **Conhecimento**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, porém dele conheço apenas parcialmente, pois deixo de conhecer das alegações sobre a Representação Fiscal para Fins Penais, em razão do disposto na Súmula CARF n.º 28.

Súmula CARF n.º 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Deixo de conhecer também da alegação sobre a relação de co-responsáveis, em atendimento à Súmula CARF n.º 88.

Súmula CARF n.º 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

## **Preliminares**

### **Nulidade do Lançamento Veiculado Através de Auto de Infração**

O recorrente sustenta a nulidade da constituição do crédito previdenciário por meio de Auto de Infração e cerceamento do direito de defesa pelo não atendimento do art. 142 do CTN.

Quanto ao meio utilizado no lançamento, coaduno com os fundamentos do acórdão recorrido, que transcrevo a seguir:

Quanto à alegação de nulidade em razão de a constituição do crédito previdenciário ter sido efetuada por meio de Auto de Infração e não por Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, cabe ressaltar que, a partir da publicação da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, nos termos do art. 25, inciso I, a partir de 1º de abril de 2008, aplicam-se aos procedimentos fiscais de determinação e exigência dos créditos previdenciários o disposto no Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF).

Em virtude desse novo ordenamento jurídico, os documentos de constituição do crédito previdenciário emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) passaram a ser denominados de "Auto de Infração", conforme art. 9º do referido Decreto n.º 70.235, de 1972.

Portanto, não há o que se falar em vício de nulidade, haja vista que o fisco lavrou o documento de constituição de crédito tributário na forma estabelecida pela legislação pertinente.

Também não verifico cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, expondo com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todos os dispositivos normativos sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

O conjunto de relatórios e demonstrativos que compõem o Auto de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, o que deu à recorrente todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

## Mérito

### Auxílio Alimentação

Por meio das contas contábeis 3.3.1.1.3.02.2, 3.4.1.1.3.02.2 e 3.5.1.1.3.02.2, a fiscalização apurou valores pagos pela empresa a título de vales alimentação, vales alimentação hora extra e vale alimentação diferença de dissídio, por não ter a empresa comprovado seu recadastramento no PAT no período de 01/01/2004 até 31/12/2006.

005 - Auxílio-Alimentação - esse levantamento engloba as seguintes rubricas: vales alimentação, vales alimentação hora extra e vale alimentação diferença de dissídio, e trata da remuneração dos segurados empregados, sob a forma de vale-refeição, vale-alimentação e vale-rancho, não declaradas em GFIP. A parcela "in

natura" recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, cesta de alimentos ou tickets, integra o salário-de-contribuição quando não existe adesão ao PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador), instituído pela Lei n.º 6.321 de 1976. A empresa comprovou adesão ao PAT nos exercícios de 1997 a 2000. No ano de 2004 era obrigatório recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT conforme Portaria n.º 66 de 19.12.2003, posteriormente alterada pela Portaria n.º 81 de 27.05.2004. A empresa não efetuou esse recadastramento. Desta forma, a empresa, no período de 01/01/2004 até 31/12/2006, não participou do Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT). O valor referente à alimentação foi obtido nas seguintes contas contábeis: 3.3.1.1.3.02.2 (Auxílio-alimentação), 3.4.1.1.3.02.2 (Auxílio-alimentação e 3.5.1.1.3.02.2 (Auxílio-alimentação). Não havia participação do empregado no custeio da alimentação.

O recorrente sustenta que sempre esteve no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) e que a obrigatoriedade de recadastramento no referido programa não tem o condão de descaracterizar o auxílio-alimentação fornecido pela empresa.

Argumenta ainda que, mesmo que houvesse um hiato no período de cadastramento, a Convenção Coletiva de Trabalho prevê que a impugnante deve conceder aos seus empregados vales-refeição e vales-alimentação, o que afastaria seu caráter salarial.

Quanto ao alegado assim se manifesta o acórdão recorrido:

Verifica-se, quanto ao Auxílio-Alimentação, que a parcela "in natura" não integra o salário-de-contribuição somente quando recebida de acordo com o PAT, nos termos da alínea "c" acima transcrita. Desta forma, considerando que a empresa deixou de efetuar o necessário recadastramento no referido programa e, desta forma, não esteve inscrita no período de 2004 a 2006, está correto o lançamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas pagas a este título.

A atual jurisprudência deste colegiado é firme no sentido da não incidência da contribuição previdenciária no fornecimento de alimentação, **in natura**, pela empresa a seus empregados, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Por bem discorrer sobre o tema, reproduzo excerto do voto condutor do acórdão 9202.008.209, da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, nos termos a seguir:

A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea "c" do citado § 9º:

[...]

Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação in natura recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário-de-contribuição é necessário que essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador –PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei n.º 6.321/1976.

Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária.

Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça –STJ é de que, em se tratando de pagamento in natura, o auxílio-alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba.

Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg ao REsp n.º 1.119.787/SP: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.1. O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171. 2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT. 3. Agravo Regimental desprovido.

Em virtude do entendimento do STJ, foi editado o Ato Declaratório n.º 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”, independentemente de inscrição no PAT

O Parecer PGFN/CRJ/N.º 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório n.º 03/2011, foi assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Ao longo do parecer encimado, a Fazenda Nacional noticiou o posicionamento jurisprudencial dominante nos seguintes termos:

Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio-alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

Consoante estabelece a alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF

n.º 343/2015, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório n.º 3/2011).

Verifiquemos, inicialmente, se é aplicável à verba sob comento o Ato Declaratório PGFN n.º 03 (DOU 24/11/2011). Passo agora a sua análise.

De acordo com as convenções coletivas de e-fls. 366/408 e razão analítico acostado às e-fls. 432/511 do Processo n.º 12269.001999/2008-16, verifica-se que as refeições eram fornecidas por meio de cartão magnético expedido por empresa conveniada.

#### 7. AUXÍLIO RANCHO

Na vigência do acordo a Empresa concederá a seus empregados o auxílio rancho no valor de R\$ 120,00 (cento e vinte reais), por mês, a partir de 01 de novembro de 2004, a ser creditado em cartão magnético de convênio para este fim.

O valor deste benefício não terá caráter salarial para qualquer efeito, e será reajustado nos moldes do vale alimentação/refeição.

(...)

#### 25. VALE-REFEIÇÃO VALE-ALIMENTAÇÃO

Na vigência do Acordo, a Empresa concederá a seus empregados vale-refeição no valor facial de R\$ 11,00 (onze reais), a razão de 30 (trinta) vales (vale papel) por mês, totalizando R\$ 330,00 (trezentos e trinta reais) ou vale-alimentação no mesmo valor (R\$ 330,00) creditado em cartão magnético, conveniado para este fim, a partir de 01 de novembro de 2004, independentemente da faixa salarial.

(...)

#### 26. AUXÍLIO REFEIÇÃO EM HORA-EXTRA

Aos empregados que tiverem sua jornada de trabalho prorrogada por mais de 55 (cinquenta e cinco) minutos é assegurada a ajuda de custo para alimentação de R\$ 6,54 (seis reais e cinquenta e quatro centavos), a partir de 01 de novembro/2004.

Nos casos em que o funcionário, por necessidade imperiosa de trabalho, ultrapassar 55 (cinquenta e cinco) minutos após 4 (quatro) horas de trabalho extraordinário, receberá mais uma ajuda de custo para alimentação de R\$ 6,54 (seis reais e cinquenta e quatro centavos), e assim sucessivamente.

Este valor será reajustado no mesmo percentual aplicado a cláusula do vale refeição e não terá caráter salarial para qualquer efeito.

O benefício será pago na forma de vale-refeição.

A solicitação e autorização do benefício, pelo empregado e chefia, respectivamente, poderá ser feita via formulário eletrônico próprio, ou outra forma administrativa estipulada pela área de Gestão de Pessoas.

O texto do Ato Declaratório, não há dúvida, refere-se **apenas aos casos de fornecimento in natura**. Por isso, devemos investigar se o pagamento efetuado na sistemática acima relatada poderia ser considerado prestação in natura.

Verifiquemos a jurisprudência em que se baseou a PGFN para exarar o Ato Declaratório em questão:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR PAT. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM ESPÉCIE AOS EMPREGADOS. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO DO FGTS. LEI Nº 6.321/76. LIMITAÇÃO. PORTARIA Nº 326/77. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS MORATÓRIOS PELA TR/TRD. APLICABILIDADE.(...)3. O STJ, em inúmeros julgados, assentou o entendimento de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação não tem natureza salarial e, como tal, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Pela mesma razão, não integra a base de cálculo das contribuições para o FGTS, igualmente assentado no conceito de "remuneração" (Lei 8.036/90, art. 15). O auxílio alimentação pago em espécie e com habitualidade integra o salário e como tal sofre a incidência da contribuição previdenciária. Precedentes do STJ (REsp 674.999/CE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 30.05.2005; REsp 611.406/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, DJ de 02.05.2005; EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004; REsp 643.820/CE, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ de 18.10.2004; REsp 510.070/DF, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 31.05.2004). Por tal razão, o auxílio alimentação pago em espécie com habitualidade também sofrerá a incidência do FGTS.4. "O pagamento in natura do auxílio alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, 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" (EResp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004).(…)Ex positis, NEGO SEGUIMENTO ao Recurso Especial. Publique-se.

Intimações necessárias. Brasília (DF), 07 de maio de 2010.(REsp nº 1.119.787SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 13/05/2010).

\*\*\* EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.1. Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta, em síntese, que: a) a) o ônus da prova acerca da não ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio o executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.2. 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.

Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006. (grifou-se)(...)

5. Recurso especial parcialmente provido.(STJ, REsp 977.238/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 29/11/2007).

\*\*\* DECISÃO(...)É pacífica neste Superior Tribunal de Justiça a orientação 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 possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.( STJ, REsp 333.001/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ 17/11/2008)

\*\*\* TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. 1. O pagamento in natura do auxílio alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, 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 ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.2. Ao revés, quando o auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta corrente, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.3. Precedentes da Seção.4. Embargos de divergência providos. (grifou-se)( EREsp 476.194/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ 01.08.2005).

Percebe-se, que os quatro julgados acima manifestam o entendimento de que somente se considera o fornecimento in natura, quando a alimentação é fornecida diretamente pelo próprio empregador, o que nos leva a concluir que o fornecimento de cartões ou tickets, para aquisição de produtos em estabelecimentos comerciais, não representa fornecimento in natura.

Conclui-se, portanto, que o Ato Declaratório mencionado não se aplica ao caso em tela. Entendo, assim, que não tendo a empresa comprovado a sua adesão ao PAT no período lançado, é cabível a incidência de contribuições sobre essa parcela, posto que disponibilizada em desacordo com a Lei n. 8.212/1991, conforme se verifica do dispositivo:

§ 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 nº6.321, de 14 de abril de 1976; (...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de exclusão do benefício fornecido (alimentação) do conceito de salário de contribuição condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida "in natura" e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Assim, tendo o sujeito passivo fornecido a alimentação na forma de tickets, sem comprovar a adesão ao PAT no período do AI, deve incidir contribuições previdenciárias. Nego provimento ao recurso nessa parte.

### **Auxílio Transporte**

De acordo com o relatório fiscal, o levantamento Auxílio transporte engloba 2 rubricas:

- Auxílio Transporte Noturno - valor pago em dinheiro para o deslocamento dos empregados, conforme tabela de distância, que iniciam ou findam sua jornada entre as 0h às 05h da manhã, na folha de pagamento o código da rubrica é 116.

- Ajuda Transporte Acordo Coletivo (AJ CUSTO TRANSP ACT 92/93) - valor pago em dinheiro , na folha de pagamento o código da rubrica é 160.

O recorrente alega que os valores pagos a este título possuem natureza indenizatória, e, por isso, não podem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ocorre que a exigência das contribuições sociais sobre os valores pagos a título de vale transporte não deve prevalecer. Isso porque não possuem natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição.

Trata-se de matéria com trânsito em julgado no Supremo Tribunal Federal em 24/02/2012, que, em sua composição plenária firmou entendimento no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, tendo em vista a sua natureza indenizatória (RE 478.410/SP).

Destarte, a discussão acerca de eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada por ocasião da publicação da Súmula CARF nº 89 deste Conselho, a qual traz o seguinte verbete:

Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Assim, entendo que assiste razão à recorrente. Voto por excluir da base de cálculo do lançamento a rubrica Auxílio Transporte.

### **Auxílio Farmácia**

A fiscalização considerou como salário de contribuição, valores pagos a título de auxílio farmácia, em razão do benefício não ser extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa.

007 - Auxílio Farmácia - rubrica paga para determinados empregados para o custeio de despesas com medicamentos. É pago em valor fixo aos empregados que percebem até uma determinada remuneração, desta maneira não é pago a todos os empregados da empresa. Essa rubrica aparece na folha de pagamento como a de número 232. Também foram obtidos valores na contabilidade nas seguintes contas: 3.3.1.1.3.03.4 ( auxílio-farmácia), 3.4.1.1.3.03.4(auxílio-farmácia) e 3.5.1.1.3.03.4 (auxílio-farmácia). Essas remunerações não foram declaradas em GFIP.

A DRJ manteve o lançamento fundamentando no disposto na alínea q do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, uma vez os referidos valores foram pagos a apenas alguns empregados.

Os artigos 28, § 9º da Lei n.º 8.212/91 e 214, § 9º do Decreto n.º 3.048/99 listam várias verbas que apresentam natureza indenizatória e, portanto, por não estarem inseridas no conceito de remuneração, não integram o salário-de-contribuição. Confira-se:

Lei n. 8.212/91

Capítulo IX – Do Salário-de-Contribuição

Art. 28. (omissis).

(...)

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

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, **desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;** (Incluída pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97). (grifei)

Decreto n. 3.048/99

Capítulo VII – Do Salário-de-Contribuição

Art. 214. (omissis).

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

XVI - o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou com ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, **desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.** (grifei)

Pelo que se pode notar, a legislação tributária exclui do conceito de salário-de-contribuição os valores correspondentes à assistência médica prestada aos empregados e dirigentes da empresa e os valores pagos aos empregados a título de reembolso de despesas médicas, **desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.**

O recorrente não contesta em seu recurso, que os valores pagos a este título não foram extensíveis a todos os empregados e dirigentes da empresa. Limita-se a afirmar, que o auxílio-farmácia está previsto no acordo coletivo da categoria, o que, a seu ver, descaracterizaria a condição conceitual de verba salarial.

Ante ao exposto, voto manter o lançamento em questão.

### **Complemento Auxílio Doença**

De acordo com o relatório fiscal, o Complemento Auxílio Doença foi considerado como salário de contribuição, por ser concedido a alguns empregados.

008 - Complemento auxílio-doença - valor pago pela empresa a empregados, após transcorridos 12 meses do auxílio previdenciário. Essa rubrica somente é paga para alguns empregados e concedido mediante análise caso a caso. Essas remunerações não foram declaradas em GFIP.

A decisão recorrida ratificou o entendimento da fiscalização e manteve o lançamento.

(...) O mesmo se dá em relação ao Complemento Auxílio-Doença. Considerando que os valores a ele relativos não atendem ao disposto na alínea "n" do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, uma vez que são pagos a apenas alguns empregados, estes valores integram o salário-de-contribuição.

Quanto à complementação de benefício de auxílio doença, a Lei n.º 8.212/1991 prevê na alínea "n" do § 9º do art. 28 a exclusão do salário de contribuição da verba, nos seguintes termos:

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito **seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa. (grifei)**

O recorrente defende em recurso que parcelas desta natureza não possuem natureza salarial, mas não tece qualquer consideração quanto ao benefício não ser extensivo a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Considerando que o contribuinte não comprovou que o auxílio seria extensível a todos os empregados e dirigentes da empresa, deve ser mantido o lançamento em questão.

### **Juros SELIC**

No tocante a alegação de ilegalidade da cobrança de juros SELIC sobre os créditos tributários apurados, aplico o disposto na Súmula n.º 04 deste conselho:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

### **Conclusão**

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações referentes à Representação Fiscal para Fins Penais e sobre a relação de co-responsáveis, rejeitar as preliminares, e no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento a rubrica Auxílio Transporte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes

