



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

**Processo nº** 12269.003471/2008-73  
**Recurso nº** 000.000 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-02.448 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de fevereiro de 2012  
**Matéria** ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL  
**Recorrentes** ASSOCIAÇÃO SULINA DE CRED. E ASSIST. RURAL  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/05/2005

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS CALCULADA SEM A OBSERVÂNCIA DOS LIMITES LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. É indevida a contribuição dos segurados calculada sem a observância dos requisitos legais e sem a demonstração, de forma discriminada, dos abatimentos dos valores já recolhidos.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA. Para o gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988, a entidade deve atender a todos os requisitos legais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-CRECHE. IMPROCEDÊNCIA. ART. 62-A DA PORTARIA MF Nº 256/2009. APLICAÇÃO. O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.146.772/DF, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre os valores pagos a título de auxílio-creche, porquanto representam uma forma de indenização.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA. Os valores despendidos pelo contribuinte a título de auxílio-alimentação não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo simples fato da entidade não estar inscrita no PAT.

Recurso de ofício negado. Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares alegadas, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para exclusão dos valores relativos ao auxílio-creche e auxílio-alimentação pago in natura.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva, Igor Araujo Soares.

## Relatório

Trata-se de NFLD constituída em 23/12/2005 para exigir contribuição previdenciária cota patronal, contribuição dos segurados, contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), contribuição incidente sobre serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, e de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO, SESC e SEBRAE), no período de 07/2000 a 05/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 143/147), compõem o presente lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre: (i) valores escriturados nas folhas de pagamento mas não declarados em GFIP; (ii) pagamentos realizados a contribuintes individuais escriturados na contabilidade da entidade mas não informados em GFIP; (iii) o valor bruto das notas fiscais de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho; (iv) valores pagos aos segurados empregados a título de auxílio creche; e (v) auxílio alimentação pago sem a adesão ao PAT.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 213/254) pleiteando pela total insubsistência da autuação.

O Serviço de Contencioso Administrativo – SECAP solicitou a realização de diligência para que o auditor fiscal informasse: (i) se as folhas de pagamento examinadas discriminam os valores pagos por segurado e por rubrica, (ii) se todos os segurados que receberam o auxílio creche e alimentação perceberam remuneração no período envolvido e, se somando essas formas de pagamento, as remunerações se enquadram no limite do salário de contribuição condizente à alíquota mínima de 8%; (iii) em sendo a resposta ao questionamento anterior negativa, quais os motivos de não ter sido recalculado e demonstrado, por competência, o salário de contribuição total de cada segurado empregado, a contribuição que deveria ter sido descontada, a contribuição efetivamente descontada e a diferença não descontada de cada um dos segurados, em todo o período lançado; (iv) qual a motivação da redução da base de cálculo dos valores lançados em decorrência dos pagamentos realizados à UNIODONTO; e (v) o motivo pelo qual não foi lavrado Termo de Arrolamento de Bens – TAB (fls. 258/259).

A auditor fiscal prestou informações (fls. 262/1071), juntando planilha de pagamento do auxílio creche por segurado empregado, relatório aditivo com relação às rubricas UNIMED e UNIODONTO e o Termo de Arrolamento de Bens, bem como informando que os valores lançados sobre o auxílio alimentação foram obtidos com base na conta contábil onde a entidade registrava as despesas com alimentação, não havendo qualquer individualização por empregado. Houve também retificações nas competências de 11/2002, 12/2003, 01/2004 a 05/2005.

Intimada da diligência realizada, a Recorrente não apresentou manifestação (fl. 1076).

A Secretaria da Receita Previdenciária, ao analisar o processo (fls. 1144/1167), julgou o lançamento parcialmente procedente, excluindo os valores exigidos a título de contribuição dos segurados. Considerando o valor relativo à baixa do débito, o processo foi remetido *ex officio* a este Conselho para apreciação.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1176/1187) alegando que: (i) é imune à contribuição previdenciária cota patronal; (ii) o auxílio creche e alimentação não compõem o salário de contribuição; (iii) a contribuição ao INCRA foi extinta; (iv) a alíquota do RAT deveria levar em conta é a relacionada com o “risco leve”; (v) é incabível a penalidade por não declarar as contribuições.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que tanto o recurso de ofício como o recurso voluntário atendem a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

### Recurso de Ofício

Os i. Julgadores de 1ª instância, após analisar o resultado da diligência realizada neste processo (item 11.11 e 11.12 de fls. 1155/1156), verificaram que o lançamento relativo a contribuição dos segurados não respeitou os limites legais (8% a 11%).

Conforme se verifica na solicitação de diligência (fls. 258/259) e no seu resultado (fls. 262/1071), ficou claro que não foi realizada a devida soma dos salários de contribuição para, após, calcular a correspondente contribuição dos segurados de forma discriminada e com os devidos abatimentos do que já tinha sido recolhido.

Destarte, considerando o evidente equívoco ocorrido na apuração da contribuição dos segurados, vislumbra-se correta a exoneração dos créditos perpetrada pelos i. Julgadores de 1ª instância, motivo pelo qual nego provimento ao recurso de ofício.

### Recurso Voluntário

A Recorrente defende, inicialmente, que é imune à obrigação de recolher as contribuições previdenciárias, conforme preceitua o art. 195, § 7º, da CF/1988, art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e Lei nº 1.572/1977 c/c Decreto-Lei nº 1.572/1977.

De acordo com a Recorrente, esta *“não está aqui discutindo o mérito do cancelamento da isenção e sim objetando que a imunidade, além de não ter sido objeto do cancelamento/revogação praticado pelo INSS, não se desconstitui por mera declaração do mesmo INSS”* (fl. 1181).

No entanto, como é cediço, há normais legais que dispõem sobre os requisitos que devem ser adimplidos para o usufruto da imunidade, tal como o art. 55 da Lei nº 8.212/1991, as quais devem ser objetivamente aplicadas por esta C. Corte.

Como informado na r. decisão recorrida, a Recorrente estava albergada pela imunidade apenas no período de 1972 a 11/1991, momento em que houve seu cancelamento, por meio do Ato Cancelatório INSS/GRAF nº 041/1992, haja a vista a entidade ter remunerado seus diretores e ter deixado de atender ao público-alvo de assistência social (fls. 1152/1153).

Em vista disso, não há procedência no argumento da Recorrente de que a imunidade se opera automaticamente, sem a manifestação da Previdência Social.

Alega a Recorrente que não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-creche, haja vista representarem verbas indenizatórias.

Tratando sobre este tema, o E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.146.772/DF, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC, pacificou o entendimento de que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre os valores pagos a título de auxílio-creche, porquanto representam uma forma de indenização. Veja-se:

*“DIREITO PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 458, II E 535, I E II DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-CRECHE. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 310/STJ. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC. (...)”*

*2. A demanda se refere à discussão acerca da incidência ou não de contribuição previdenciária sobre os valores percebidos pelos empregados do Banco do Brasil a título de auxílio-creche.*

*3. A jurisprudência desta Corte Superior firmou entendimento no sentido de que o auxílio-creche funciona como indenização, não integrando, portanto, o salário de contribuição para a Previdência. Inteligência da Súmula 310/STJ. Precedentes: EREsp 394.530/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, DJ 28/10/2003; MS 6.523/DF, Rel. Ministro Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ 22/10/2009; AgRg no REsp 1.079.212/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ 13/05/2009; REsp 439.133/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 22/09/2008; REsp 816.829/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 19/11/2007. 4. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ. 5. Recurso especial não provido.”*

Tal entendimento é decorrente, inclusive, da Súmula 310 do STJ, segundo a qual *“o Auxílio-creche não integra o salário-de-contribuição”*.

Destarte, considerando que o disposto no art. 62-A da Portaria MF nº 256/2009<sup>1</sup>, com a redação dada pela Portaria MF nº 586/2010, vincula este Conselho aos julgamentos de mérito proferidos pelo E. STJ na sistemática do art. 543-C, do CPC, faz-se mister aplicar o referido entendimento ao presente caso, para reconhecer a improcedência das contribuições previdenciárias exigidas sobre os valores pagos a título de auxílio-creche (rubrica “L04”).

A Recorrente sustenta também que não deve incidir contribuição previdenciária sobre a alimentação fornecida aos empregados, haja vista a ausência de caráter salarial.

<sup>1</sup> "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."

Conforme se verifica no Relatório Fiscal (fl. 145), compuseram a base de cálculo desta exação *“a parcela “in natura” recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, cesta de alimentos ou tickets”* sem a adesão da entidade ao PAT.

Analisando a natureza do auxílio-alimentação, para fins de verificar se ele se amolda à regra matriz de incidência da contribuição previdenciária, conclui-se que este possui caráter meramente indenizatório, não representando, em momento algum, uma remuneração pelo trabalho prestado.

Isto porque, tal benefício tem por função assegurar que o trabalhador tenha as mínimas condições de exercer as funções para as quais foi contratado, não sendo plausível concluir que, pelo mero fornecimento de alimentos, ter-se-á uma forma de remuneração. Ou seja, pela simples natureza deste tipo de benefício, não há quaisquer indícios de que há a ocorrência de fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, na mesma linha do entendimento consignado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.146.772/DF, acima citado, é necessário que se reconheça a não incidência da contribuição previdenciária também sobre essas verbas, porquanto possuem natureza indenizatória (tal como o auxílio-creche), independentemente do fato de não haver adesão ao PAT.

Não obstante, é importante destacar que as contribuições previdenciárias da empresa incidem sobre a folha de salários e os demais rendimentos pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviço, nos termos do art. 195, inc. I, da CF/1988 e art. 28, inc. I, da Lei nº 8.212/1991.

O art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991 cuidou de regulamentar algumas situações que, a despeito da regra geral de incidência da contribuição, não devem ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

Como exposto em sua alínea “c”, não deve incidir a contribuição previdenciária sobre a *“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;”*.

Contudo, ao contrário do entendimento da fiscalização, de que incide contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação quando ausente a inscrição da entidade no PAT, conforme ressalva feita na referida norma, entendo que esta deve ser interpretada sistematicamente, em conformidade com o art. 195, inc. I, da CF/1988 e art. 28, inc. I, da Lei nº 8.212/1991, sob pena de se tributar valores que, por sua natureza, jamais estariam inseridos na regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, cabe destacar a tendência que vem sendo firmada nos Tribunais Superiores, de que, para fins de incidência da contribuição previdenciária, deve ser considerada a efetiva natureza do “benefício” concedido, independentemente das regras adjetivas que os norteiam. Segue abaixo a ementa do julgamento proferido pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal em caso análogo a esta (não incidência da contribuição previdenciária sobre vale transporte). Vejamos:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE.



MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA.

1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. (...)

6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento." (STF, RE nº 478.410/SP, Tribunal Pleno, Min. Rel. Eros Grau, DJe 14/05/2010)

O Superior Tribunal de Justiça, alinhando-se ao que restou decidido pelo STF, já aplicou o entendimento para o mesmo caso ora apreciado. Veja-se:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, A, DA CF/88. TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.*

**1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária, mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.**

**2. A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.**

**3. O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório. (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)**

**4. Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.**

**5. É que: (a) "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" (...) 6. Recurso Especial provido." (STJ; REsp 1.185.685, Proc. 2010/0049461-6/SP, Primeira Turma; Rel. Min. Hamilton Carvalhido, DJE 10/05/2011) – destacou-se**



É imprescindível destacar que tal entendimento já foi, inclusive, adotado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que desistiu de discutir essa matéria no âmbito judicial, conforme se verifica no Ato Declaratório nº 03/2011, segundo o qual *“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”*.

Desta forma, tem-se que, por não representar o fornecimento de alimentação dos trabalhadores uma forma de remuneração pelo trabalho prestado (independentemente de haver inscrição da entidade no PAT), não há que se falar na incidência das contribuições previdenciárias sobre estas rubricas.

A Recorrente sustenta que a contribuição ao INCRA foi extinta, não podendo mais subsistir.

No entanto, como bem exposto na r. decisão recorrida, a contribuição ao INCRA encontra-se plenamente vigente, nos termos do Decreto-Lei nº 1.146/1970, Lei Complementar nº 11/1971 e Lei nº 7.787/1989, não havendo qualquer subsídio no argumento suscitado.

A Recorrente pleiteia pela alteração do seu enquadramento no Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) para o número 639, que se destina às entidades beneficentes de assistência social ou, quando menos, para o “grupo 701” do CNAE, que se destina às entidades de ensino.

Entretanto, vale destacar que o FPAS 639 se aplica apenas às entidades que se encontram em gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988<sup>2</sup>, o que não é o caso.

Com relação à pretensão de ser enquadrada no grupo 701 do CNAE, adoto as mesmas razões de decidir expostas na r. decisão recorrida, de que, de acordo com seu estatuto social, suas atividades se relacionam a *“serviços relacionados com a agricultura”*, devendo, pois, ser enquadrada no código 01.61-9. Transcreve-se abaixo trecho de fl. 1163:

*14.1. Com relação à argumentação de que, caso cogitável outro enquadramento no CNAE, o correto seria no grupo 701, relativo aos estabelecimentos de ensino, tenho que também equivocada. Inicialmente porque esta codificação no CNAE foi utilizada até 06/1997.*

*A partir de 07/1997, o enquadramento das atividades preponderantes dos empregadores nos correspondentes graus de risco encontra-se no Anexo I do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto nº 2.173/97 e, atualmente, no Anexo V do Regulamento da*

<sup>2</sup> Anexo II da IN nº 03/2005: "VIII - ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL COM ISENÇÃO Entidades em gozo regular de isenção, concedida na forma do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, enquadram-se no código FPAS 639, independentemente da atividade desenvolvida. Não há incidência de contribuições previdenciárias ou de terceiros a cargo da empresa. Subsiste, porém, a obrigação de descontar e recolher as contribuições dos empregados e demais segurados que lhe prestem serviços, incidentes sobre seu salário-de-contribuição, e outras que a lei lhe atribua responsabilidade pelo recolhimento (quadro 15)."

*Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Ademais, de acordo com os artigos 30, 40 e 50 do Estatuto Social da ASCAR (fls. 235/237), o objetivo da entidade é contribuir para a aceleração do desenvolvimento econômico, cultural e social do meio rural no estado do RS, mediante o planejamento e a execução das atividades educativas de extensão e crédito rural com a promoção de ações de assistência educacional na área da saúde, saneamento e economia doméstica, de ações de integração das famílias carentes da área rural ao mercado de trabalho e ao mercado de produtos por elas produzidos, assim como orientar as famílias no uso racional dos recursos naturais. As atividades competentes à entidade constam no art. 5º do citado Estatuto, sendo que dentre 11 atividades relacionadas, apenas uma estaria relacionada a atividades educacionais "VI. desenvolver programas de capacitação de pessoal convergentes com as diretrizes do Governo do Estado do RS".*

Por fim, sustenta a Recorrente que a r. decisão recorrida deixou de considerar a distinção entre não declarar por fraude e não declarar por entender inexistente a obrigação tributária.

No entanto, cabe salientar que o presente caso versa sobre o descumprimento de obrigação principal, e não sobre penalidade por descumprimento de obrigação acessória (dentre elas a de declarar).

Assim, verifica-se que a penalidade aplicada se refere apenas aos casos em que o contribuinte não recolhe os tributos devidos, independentemente de haver fraude.

Não, assim, qualquer razão no argumento.

Ante o exposto, voto pelo **CONHECIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO** para **NEGAR-LHE PROVIMENTO** e pelo **CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO** para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de que as contribuições exigidas na rubrica "L04" (auxílio-creche) e na rubrica "L05" (auxílio-alimentação) sejam excluídas do lançamento.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues