



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.004175/2009-71
Recurso Embargos
Acórdão nº 9202-009.984 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2021
Embargante UNIDADE PREPARADORA DA RFB
Interessado FAZENDA NACIONAL
TURBO CENTER PORTO ALEGRE COMÉRCIO DE TURBOS EIRELI

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

EMBARGOS. OMISSÃO. SANEAMENTO.

Confirmada omissão no julgado embargado, os aclaratórios devem ser acolhidos, para que seja promovida a necessária integração do julgado.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. FALTA DE DECLARAÇÃO EM GFIP. VINCULAÇÃO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Aplica-se à obrigação acessória correlata (AI-68) o resultado do julgamento da obrigação principal. Exonerada a exigência da obrigação principal, exonera-se também a exigência da acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 9202-005.853, de 26/09/2017, com efeitos infringentes, integrar o julgado embargado, apreciando a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de registro em GFIP dos valores relativos ao auxílio-alimentação e aplicando o que foi decidido no processo nº 12269.004173/2009-81.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	ESPÉCIE	SITUAÇÃO
12269.004170/2009-48	37.240.818-4	Obrigação Principal (Empresa/SAT)	Recurso Voluntário
12269.004172/2009-37	37.242.925-4	Obrigação Principal (Terceiros)	Cobrança Judicial
12269.004173/2009-81	37.242.926-2	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
12269.004174/2009-26	37.242.927-0	Obrigação Acessória (CFL-38)	Cobrança Judicial
12269.004175/2009-71	37.242.928-9	Obrigação Acessória (CFL-68)	Recurso Especial
12269.004176/2009-15	37.242.929-7	Obrigação Acessória (CFL-91)	Liquidado

O presente processo trata do **Debcad 37.242.928-9**, referente à aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) todos os fatos geradores de Contribuições Previdenciárias.

Conforme Relatório Fiscal da Infração de e-fls. 07 a 09, a empresa deixou de informar na GFIP as contribuições patronais, inclusive GILRAT, por se declarar indevidamente como optante pelo Simples, e parte da remuneração paga ou creditada a empregados e contribuintes individuais que lhes prestaram serviços no período de 01/2004 a 12/2007. As Contribuições correspondentes foram lançadas no Debcad 37.240.818-4 (PAF 12269.004170/2009-48) e 37.242.926-2 (PAF 12269.004173/2009-81).

Em sede de julgamento em primeira instância, a Impugnação foi considerada procedente em parte, nos seguintes termos (fls. 178):

Em relação à competência 01/2004, cabe a exclusão das contribuições patronais incluídas, originalmente, no cálculo do valor da multa aplicada, enquanto substituídas pelo sistema de tributação simplificado. Será mantido nesta competência o valor de R\$716,21 (setecentos e dezesseis reais e vinte e um centavos) relativo à contribuição dos segurados. Conseqüentemente, o valor da multa aplicada de R\$95.700,96 (noventa e cinco mil e setecentos reais e noventa e seis centavos) passa para R\$93.758,81 (noventa e três mil setecentos e cinquenta e oito reais e oitenta e um centavos), consolidado em 04/09/2009.

A Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 15/08/2013, prolatando-se o Acórdão nº 2803-002.635 (e-fls. 202 a 209), assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXCLUSÃO DO SIMPLES. SUSPENSÃO DO DIREITO DE LANÇAMENTO DO FISCO. INOCORRÊNCIA

Sob pena de responsabilidade funcional, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem a obrigação de efetivar o devido lançamento quando presentes as condições legais para tanto. A discussão acerca da exclusão do SIMPLES não tem efeito suspensivo, não impedindo o fisco de lançar o que devido, inclusive evitando a decadência de eventuais créditos.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI Nº 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA.

A multa referente à declaração em GFIP foi alterada pela lei 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei 8.212/91. Conforme previsto no art. 106 do CTN, deve-se aplicar a norma mais benigna ao contribuinte.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da autuação fiscal os valores a título de "vale refeição parcela in natura" e "vale transporte em espécie", bem como, retificar o valor da multa, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que deve ser comparado ao valor da autuação, prevalecendo o mais favorável ao contribuinte. A comparação dar-se-á no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte e, na inexistência destes, no momento do ajuizamento da execução fiscal, conforme art.2º da portaria conjunta RFB/PGFN 14, de 04.12.2009.

O processo foi encaminhado à PGFN em 20/08/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 210) e, em 01/10/2013, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 211 a 226 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 259), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir as seguintes matérias: incidência de Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos a segurados empregados, referentes a auxílio alimentação pago mediante *ticket* e vale refeição, sem inscrição no PAT; e aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, nos termos do despacho de 22/05/2016 (e-fls. 261 a 264), todavia a admissibilidade foi efetuada apenas em relação à matéria **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.**

Quanto a esta matéria, a Fazenda Nacional pede que a retroatividade seja aferida conforme a seguir:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; ou

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

A Contribuinte foi cientificada do acórdão recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 23/08/2016 (AR de e-fls. 268), quedando-se silente.

Com base no citado despacho, foi exarado em 26/09/2017, o Acórdão 9202-005.853 (e-fls. 272 a 282), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

O registro da decisão deu-se nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

A Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre opôs os Embargos de e-fls. 294 a 295, acolhidos nos termos da Resolução nº 9202-000.202, de 24/07/2018 (e-fls 297 a 301), com o seguinte encaminhamento:

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Dipro/Cojul, para que o processo nº 12269.004173/2009-81 seja apensado ao presente processo, bem como para providenciar o envio dos autos à câmara de origem, para complementação do exame de admissibilidade do recurso especial, com posterior retorno à relatora, para prosseguimento.

O exame de admissibilidade foi complementado mediante o despacho de 20/02/2019 (e-fls. 308 a 312), por meio do qual se deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se também a rediscussão da **incidência de Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos a segurados empregados, referentes a auxílio alimentação pago mediante ticket e vale refeição, sem inscrição no PAT.**

Relativamente a esta matéria, o Recurso Especial apresentada as seguintes alegações:

- os valores fornecidos em forma de pecúnia, vale-refeição e *ticket* aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário de contribuição, já que não se enquadram como prestação *in natura*;

- de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades;

- desse modo, a recompensa em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais. Porém, existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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;

- conforme disposto na alínea "c", do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário de contribuição **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 1976;

- portanto, para a não incidência da Contribuição Previdenciária é imprescindível que o pagamento seja feito *in natura*, o que não abrange *ticket*, vale-refeição ou espécie (cita jurisprudência do CARF, Acórdão 2302-002.054);

- o Programa de Alimentação do Trabalhador não admite o fornecimento do auxílio-alimentação em pecúnia, consoante se depreende do art. 4º do Decreto nº 5, de 1991, que regulamenta o programa:

"Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador; a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis e sociedades cooperativas."

- verifica-se, portanto, que a alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT;

- a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e dessa forma, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I;

- dessarte, ao se admitir a não incidência da Contribuição Previdenciária sobre tal verba, paga aos segurados empregados em afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teria que ser dada interpretação extensiva ao art. 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212, de 1991, o que vai de encontro com a legislação tributária;

- assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia;

- desse modo, caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de Contribuições Previdenciárias a parcela paga em pecúnia referente ao auxílio-alimentação teria feito menção expressa na legislação previdenciária, mas, ao contrário, fez menção expressa de que apenas a parcela paga *in natura* não integra o salário de contribuição;

- o STJ também vem adotando tal entendimento, conforme se observa da ementa do julgamento do Resp Nº 433.230 – RS:

PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. **AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM ESPÉCIE. LEGALIDADE DA COBRANÇA. VINCULAÇÃO AO PAT. MATÉRIA DE PROVA. SÚMULA 07/STJ.**

Incabível o reexame da prova em sede de recurso especial.

Apenas o pagamento 'in natura' do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária. - 3. Recurso especial não conhecido. (Resp Nº 180.567-CE)

"TRIBUTÁRIO. FGTS. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAT. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. NÃO INSCRIÇÃO. **TICKETS**. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO RELATIVA AO FGTS.

O auxílio alimentação, quando pago em espécie e com habitualidade, passa a integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, assumindo, pois, feição salarial, afastando-se, somente, de referida incidência quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação

aos seus empregados, estando ou não inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Aplicação ao Enunciado n.º 241, do TST. Há incidência da contribuição social, do FGTS, sobre o valor representado pelo fornecimento ao empregado, por força do contrato de trabalho, de vale refeição.

Recurso Especial desprovido.

- convém registrar que a Lei nº 10.243, de 2001, alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica;

- o art. 458 da CLT refere-se ao salário para efeitos trabalhistas, para incidência de contribuições previdenciárias há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes, e estas não integrantes estão elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, conforme demonstrado;

- a prova mais robusta de que a verba para efeito previdenciário não coincide com a verba para incidência de direitos trabalhistas, é fornecida pela própria Constituição Federal: conforme o art. 195, § 11, da Carta Magna, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de Contribuição Previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei;

- desse modo, pela singela leitura do texto constitucional é possível afirmar que para efeitos previdenciários foi alargado o conceito de salário;

- oportuno destacar que a Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais editou a Súmula 67 (DOU de 24/09/2012), segundo a qual "*o auxílio-alimentação recebido em pecúnia por segurado filiado ao Regime Geral de Previdência Social integra o salário de contribuição e sujeita-se à incidência de contribuição previdenciária*".

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do apelo.

A Contribuinte foi cientificada do Despacho Complementar de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional em 19/03/2019 (AR de e-fls. 320) e não se pronunciou.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Unidade Preparadora encarregada de promover a execução do julgado, que examinando o Acórdão nº 9202-005.853, de 26/09/2017 (fls. 272 a 282), identificou que o julgamento somente contemplara uma das matérias suscitadas no Recurso Especial – retroatividade benigna – deixando em aberto o julgamento da matéria **incidência de Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos a segurados empregados, referentes a auxílio alimentação pago mediante ticket e vale refeição, sem inscrição no PAT.**

Distribuídos os Embargos na Instância Especial, verificou-se que o lapso ocorrera por ocasião do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, em que somente fora analisada a matéria relativa à retroatividade benigna.

O julgamento dos Embargos foi então convertido em diligência, por meio da Resolução nº 9202-000.202, de 24/07/2018, determinando-se o envio do processo à Câmara recorrida, para complemento da análise da admissibilidade, desta vez examinando-se a matéria **incidência de Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos a segurados empregados, referentes a auxílio alimentação pago mediante ticket e vale refeição, sem inscrição no PAT.**

Admitida a matéria, o julgamento dos presentes Embargos visa tão somente integrar o acórdão já proferido, relativamente à parte do Recurso Especial que restara em aberto.

O presente processo trata do **Debcad 37.242.928-9**, referente à multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) todos os fatos geradores de Contribuições Previdenciárias (AI – CFL 68).

Conforme Relatório Fiscal, a empresa deixou de informar na GFIP, dentre outras verbas, as contribuições patronais, inclusive GILRAT, por se declarar indevidamente como optante pelo Simples, e parte da remuneração paga ou creditada a empregados e contribuintes individuais que lhes prestaram serviços no período de 01/2004 a 12/2007. As contribuições correspondentes foram lançadas no Debcad 37.240.818-4 (PAF 12269.004170/2009-48).

O Colegiado recorrido entendeu que o auxílio-alimentação não deveria compor o salário de contribuição, por se enquadrar no que prescreve o Ato Declaratório Executivo da PGFN nº 03, de 2011.

A matéria suscitada no Recurso Especial e não apreciada quando da prolação do Acórdão 9202-005.853 (e-fls. 272 a 282) é a **incidência de Contribuição Previdenciária sobre os pagamentos a segurados empregados, referentes a auxílio alimentação pago mediante ticket e vale refeição, sem inscrição no PAT.** A questão foi tratada nesta mesma assentada, quando do julgamento do processo da Obrigação Principal correlata – Contribuição dos Segurados (PAF 12269.004173/2009-81) – concluindo-se que a verba não integra o salário de contribuição.

Naquele julgamento verificou-se que, embora no acórdão *a quo* tenha sido adotada a premissa de que a alimentação fora fornecida por meio de *ticket*/cartão, o Relatório Fiscal revelou que o fornecimento deu-se na modalidade *in natura*, mediante a disponibilização de refeições prontas.

Em face de tal configuração fática, esta Turma aplicou no processo da obrigação principal a orientação veiculada no Ato Declaratório PGFN nº 03, de 2011, no sentido de que o fornecimento de alimentação *in natura* não configura fato gerador de Contribuições, mantendo o resultado do acórdão recorrido.

Assim, se é incabível a exigência da obrigação principal, incabível também é a exigência da obrigação acessória correlata, que seria a respectiva declaração em GFIP da verba auxílio-alimentação.

Destarte, em relação à verba ora tratada, deve ser afastada a sua exigência, uma vez que para ela vale a mesma conclusão adotada no processo relativo à obrigação principal, de sorte que se nega provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, nesta parte.

Nesse passo, o resultado do acórdão embargado deve ser alterado para, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Especial para aplicar a retroatividade benigna em conformidade com a Súmula CARF nº 109.

Diante do exposto, conheço e acolho os Embargos de Declaração para, sanando o vício apontado no Acórdão n.º 9202-005.853, de 26/09/2017, com efeitos infringentes, integrar o julgado embargado, com a apreciação da exigência relativa à multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de registro em GFIP dos valores relativos ao auxílio-alimentação.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo