



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000687/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.211 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente CBB COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

VALORES CONCEDIDOS À TÍTULO DE ALIMENTAÇÃO. *IN NATURA*. SEM REGISTRO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O auxílio-alimentação *in natura* não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

AUXÍLIO-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. SÚMULA CARF Nº 89.

Os valores pagos a título de vale-transporte aos segurados empregados, mesmo que em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições, haja vista a natureza indenizatória dessa verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para excluir os lançamentos efetuados nos levantamentos RFP, ARF e Z3.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

CBB COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão nº 15-24.223/2010, às e-fls. 400/412,

que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias relativas a parte da empresa, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados, em relação ao período de 01/2005 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 253/263 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no Auto de Infração ora enfrentado.

Conforme consta do Relatório da Decisão de Psiso:

A fiscalização solicitou (relativo ao ano de 2005) além da contabilidade, a folha de pagamento em meio digital, já que a empresa possui sistema informatizado de ambos. A empresa não apresentou as informações em meio digital, entregando apenas a folha referente a empregados, elaborada de forma bastante deficiente, e a contabilidade (meio papel) sem, no entanto, atender as devidas formalidades extrínsecas, como registro na Junta Comercial (essas condutas ensejaram autos específicos).

A folha de pagamento apresentada não contém informação sobre a Base de INSS. Diante disso, a fiscalização solicitou a empresa no TIF 01 de 12/03/2009, que elaborasse planilha / relatório informando a Base de INSS considerada por ela. Neste mesmo TIF, solicitou, também, esclarecimentos sobre lançamentos contábeis relativos à folha, já que tais valores estavam discrepantes. Até o final da fiscalização, a empresa não apresentou o solicitado.

Diante disso, a fiscalização apurou a base de cálculo da contribuição previdenciária a partir do somatório das rubricas constantes do “Resumo Analítico Simplificado” da folha de pagamento de cada mês, acrescentando-se o transporte pago em pecúnia, sob denominação “Reembolso Vale Transporte” (rubrica código 64) e alimentação sem inscrição no PAT.

A fiscalização solicitou, ainda, por escrito (TIF 01), a forma de fornecimento da alimentação e inscrição no PAT. A empresa não elaborou resposta por escrito, apenas informou verbalmente que contratava um fornecedor e ambos não possuíam inscrição no PAT. Em consulta ao sítio do MTE (Ministério do Trabalho e Emprego) a fiscalização verificou que não consta a empresa em tela como participante do referido programa. Quando intimada pela autoridade fiscal, mediante TIF 02, a informar o valor gasto com a alimentação dos seus empregados a partir de 07/2005, a empresa informou que não forneceu alimentação aos seus empregados no período de 08/2005 a 12/2005.

Solicitou também a fiscalização, por escrito (TIF 03), comprovante de vale transporte e que a empresa explicasse a finalidade da rubrica 67 “Reembolso de Transporte”, constante da Folha (coluna de proventos). Respondeu a empresa, em anexo, que se refere a reembolso pago por ela, não apresentando comprovante de vale. Dessa forma, passou a integrar 0 salário de contribuição 0 valor relativo a transporte pago em desacordo com a Lei nº 7.418, de 1995.

Para fins de separação dos diversos fatos geradores de contribuições apurados ao longo da ação fiscal foram utilizados os levantamentos (papéis de trabalho) a seguir descritos os quais constituem o presente lançamento.

FDG - Folha de Pagamento declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados empregados, apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e declarados em GFIP antes do início da ação fiscal.

FNG - Folha de Pagamento não declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados empregados, apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e que não foram declarados em GFIP.

PLR - Pagamento de contribuinte individual não declarado em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais, apurados na contabilidade apresentada pela empresa e não declarados em GFIP.

RFP - Rubrica constante da Folha de Pagamento e não declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores oriundos de pagamento das rubricas (transporte e alimentação) aos segurados empregados, em desacordo com a legislação, que integram o salário de contribuição.

ARF - Aferição de rubrica paga a empregados não declarada em GFIP - Contempla fato gerador relativo a aferição de rubrica (alimentação) paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação e que integra o salário de contribuição.

_ Após a apuração dos referidos débitos, verificou-se mensalmente qual a multa mais favorável ao contribuinte, se a multa da Lei n.º 8.212, de 1991 (denominada “Multa Anterior”) ou a da Lei n.º 11.941, de 2009 (denominada “Multa de Ofício”). Feita a análise aplicou-se a “Multa Anterior” para a competência 06/2005, e a “Multa de Ofício” para as demais competências. _ Assim, para agrupar levantamentos iguais com multas diferentes foram criados espelhos dos papéis de trabalho inicialmente produzidos, conforme segue:

Z1, Z2 e Z3 - Levantamentos espelhos de FNG, PLR, RFP, respectivamente - Este levantamento contempla o mesmo fato gerador do papel de trabalho a qual se refere, Z1=FNG, Z2=PLR e Z3=RFP. Diferencia-se apenas quanto a multa, aplicandose a mais benéfica ao contribuinte (Multa de Ofício ou Multa- Anterior), conforme estabelece o Código Tributário Nacional. O item 3 do Relatório Fiscal detalha o procedimento adotado na aplicação da multa.

No levantamento FPG foram lançados os valores informados nas GFIP declaradas antes do início da ação fiscal, cujo evento se deu com a ciência do TIPF. Estas GF IP encontram-se em anexo, e os valores estão relacionados no item 2.2.2 do Relatório Fiscal.

No levantamento FNG foram lançados os valores referentes à remuneração não declarada em GFIP. Desta forma, os valores lançados neste papel de trabalho são resultantes da diferença entre a base de cálculo da folha de pagamento (apurada pela fiscalização) e a declarada pela empresa conforme informação nas GFIP relacionadas no item 2.2.2 do Relatório Fiscal.

Consta da contabilidade lançamento “conta 4052 - Salário Diretoria”, pagamentos mensais de R\$ 1.000,00. Foi solicitado documento de caixa no TIF n.º 02, de 24/03/2005, porém a empresa não apresentou. Destarte, o referido valor foi apurado como salário de contribuição de contribuinte individual e lançado no papel de trabalho PLR. O valor da contribuição de segurado, presumidamente descontada (presunção legal), é de 11% cuja obrigação tributária de recolhimento é da empresa contratante (Lei n.º 10.666/03).

No levantamento RFP foram lançados os valores referentes às rubricas “67 - Reembolso de Transporte” e Alimentação.

O transporte foi pago em pecúnia (coluna provento FOPAG). Assim, o valor lançado relativo a esta rubrica, corresponde a diferença entre o valor pago pela empresa e o descontado do empregado, conforme planilha constante do item 2.2.6 do Relatório Fiscal.

O valor lançado relativo à alimentação, sem inscrição no PAT, no levantamento RFP abrange apenas as competências de 01 a 07/2005, onde os valores resultam da diferença entre o valor pago pela empresa (conta “Bia Refeições”) e o descontado do empregado.

No levantamento ARF foram lançados os valores aferidos pela fiscalização, no período 07 a 12/2005, relativos à alimentação. Desta forma, foram lançadas as bases de cálculo conforme explicado no item 2.1.5 do Relatório Fiscal.

Os valores referentes à contribuição dos segurados empregados a cargo da empresa foram calculados no percentual de 8%, nos levantamentos RFP e ARF.

Todos os valores lançados estão demonstrados em relatórios específicos que compõem a ação fiscal, como DAD - Discriminativo Analítico de Débito e RL - Relatório de Lançamentos.

Nos relatórios RDA - Relatório de Documentos Apresentados e RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados estão discriminados os créditos oriundos de levantamentos de ações fiscais passadas, conforme detalhado no item 4.1 do Relatório Fiscal. As GPS e os créditos considerados encontram-se descritos na planilha inserta no item 4.1 do Relatório Fiscal.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Salvador/BA entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 416/427, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório de piso:

(...)

Inexistência de débitos relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

A base fundamental para a autuação é que a empresa não apresentou sua inscrição no PAT. Contudo, a falta da inscrição formal no PAT somente pode gerar, na forma do art. 8º do Decreto nº 5 de 1991, a vedação da empresa para se valer do incentivo fiscal da dedução dos gastos no seu Imposto de Renda e a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação tributária acessória ou instrumental. A mera e formal inscrição no PAT se processa perante os Correios e está automaticamente aprovada neste momento. Este raciocínio encontra guarida no art. 113, § 2º do CTN, que trata das obrigações acessórias, o que se aplica com precisão ao caso concreto, afirmando-se no § 3º do mesmo dispositivo legal que a sua inobservância acarreta somente a aplicação de multa, e nunca de cobrança de tributo. Ademais, a ausência de diligências ou perícia de ofício necessárias desde o processo administrativo não permitem que se faça de uma formalidade (inscrição aprovada automaticamente perante outro órgão) uma presunção absoluta, até porque não se trata nem mesmo de ato administrativo, mas sim de declaração unilateral e particular de vontade.

Precedentes variados pela improcedência da autuação quanto ao PAT.

Colaciona julgados resultantes do entendimento manifestado pelo STF, no julgamento do RE nº 86.634/SP, relatado pelo Min. Xavier de Albuquerque, onde o julgador afirma que parcelas como a alimentação fornecida pela empresa não integram o salário de contribuição, “sobre ela não incidindo, em consequência, a contribuição previdenciária”.

Transporte pago em pecúnia não integra o salário de contribuição.

O lançamento não procede em razão de ausência de natureza salarial das parcelas relativas a transporte. Em consequência, estas parcelas não integram o salário de contribuição.

Examinando-se a Lei nº 8.212, de 1991, observa-se no seu art. 28, § 9º, a exclusão do salário de contribuição de diversas parcelas de natureza indenizatória. Este fato demonstra o respeito do legislador à doutrina: recomposição de perda, não é remuneração e como tal não pode sofrer incidência do tributo. (...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Como relato encimado, no procedimento de análise e verificação da documentação apresentada, a fiscalização imputou a contribuinte os seguintes levantamentos:

- (i) FDG - Folha de Pagamento declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados empregados, apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e declarados em GFIP antes do início da ação fiscal.
- (ii) FNG - Folha de Pagamento não declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados empregados, apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e que não foram declarados em GFIP.
- (iii) PLR - Pagamento de contribuinte individual não declarado em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais, apurados na contabilidade apresentada pela empresa e não declarados em GFIP.
- (iv) RFP - Rubrica constante da Folha de Pagamento e não declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores oriundos de pagamento das rubricas (transporte e alimentação) aos segurados empregados, em desacordo com a legislação, que integram o salário de contribuição.
- (v) ARF - Aferição de rubrica paga a empregados não declarada em GFIP - Contempla fato gerador relativo a aferição de rubrica (alimentação) paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação e que integra o salário de contribuição.

Também consta do Auto de Infração os seguintes levantamentos: Z1, Z2 e Z3 - Levantamentos espelhos de FNG, PLR, RFP, respectivamente. Estes contemplam os mesmos fatos geradores do papel de trabalho a qual se refere, Z1=FNG, Z2=PLR e Z3=RFP. Diferencia-se apenas quanto a multa, aplicando-se a mais benéfica ao contribuinte.

Conforme observa-se da impugnação, bem como do Recurso Voluntário, a contribuinte insurge-se apenas quanto às infrações “iv” e “v”, bem com o respectivo espelho (Z3). Portanto, a lide encontra-se limitada à incidência de contribuição previdenciária sobre o fornecimento de alimentação *in natura* e transporte aos seus empregados.

Feito os esclarecimentos pertinentes, passamos a análise da matéria controvertida:

MÉRITO

ALIMENTAÇÃO SEM PAT

A Fiscalização considerou que os valores de pagamentos de alimentação, deveriam compor a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, considerando que a contribuinte não comprovou ter sua inscrição no Programa de Alimentação – PAT no período autuado, senão vejamos o teor da acusação:

(...)

2.1.4 No TIF 01 a fiscalização solicitou, por escrito, a forma de fornecimento da alimentação e inscrição no PAT, caso houvesse. A empresa não elaborou resposta por escrito, apenas

informou verbalmente que contratava um fornecedor e ambos não possuíam inscrição no PAT.

(...)

Depreende-se do excerto encimado que a motivação do lançamento se deu pela não inscrição da empresa no PAT.

Na peça recursal, a contribuinte elabora substancioso arrazoado contemplando com especificidade o auxílio alimentação, trazendo à colação as normas de regência, doutrina e jurisprudência em defesa de seu entendimento, concluindo estar fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, deixaremos de abordar a legislação de regência ou mesmo adentrar a questão da natureza/conceituação de aludida verba, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, afastando qualquer dúvida quanto ao tema, reconhecendo a sua natureza indenizatória, **conquanto que concedido *in natura*, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, na linha da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho.**

Aliás, com arrimo na jurisprudência uníssona no âmbito do STJ, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o **auxílio alimentação fornecido *in natura*, ainda que não comprovada à inscrição no PAT**, em vista da evidente natureza indenizatória de referida verba, pacificada no âmbito do Judiciário. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 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.

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a *apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos*, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

Na esteira da jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, uma vez reconhecida à natureza indenizatória do Auxílio Alimentação **concedida *in natura***, inclusive com reconhecimento formal da falta de interesse de agir da Procuradoria da Fazenda Nacional (sujeito ativo da relação tributária) nos casos que contemplem referida questão, não se pode cogitar na incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, independentemente da inscrição no PAT.

Na hipótese dos autos, como já dito alhures, a contribuinte forneceu o auxílio alimentação na forma *in natura*, se enquadrando, portanto, perfeitamente no permissivo legal (artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91), o qual contempla o benefício da não incidência de contribuições previdenciárias, **devendo ser declarado improcedente o lançamento.**

TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA

Depreende-se do Relatório Fiscal que o Vale Transporte somente não integra o salário contribuição quando pago na forma da legislação, Lei 7.418/85 e Decreto nº 95.247/1987,

entendendo que em razão dos pagamentos terem sido efetuados em espécie, devem ser considerados como salário-de-contribuição.

Sem razão a auditoria fiscal!

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 pacificada no Supremo Tribunal Federal, que, em sua composição plenária firmou entendimento no sentido de que não incide da 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).

Ademais, a discussão acerca de eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada por ocasião da publicação da Súmula CARF n.º 89, *in verbis*:

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Destarte, improcedente o lançamento do que diz respeito ao transporte pago em pecúnia.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para excluir do lançamento os levantamentos RFP, ARF e Z3, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira