



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.001350/2008-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.175 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2021
Recorrente PAULO & MAIA SUPERMERCADOS LAGO SUL E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 03/12/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS OU OMISSAS. TERMOS DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui descumprimento de obrigação acessória apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Nos termos do art. 32, inciso IV, § 5,º da Lei nº 8.212 /91, a empresa é obrigada também a "declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

No presente caso, a obrigação principal foi julgada improcedente, devendo, portanto, não substituir a obrigação acessória.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAT. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA* ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

SALÁRIO INDIRETO. SALÁRIO UTILIDADE. VALE-TRANSPORTE. SÚMULA CARF Nº 89. PROCEDÊNCIA.

Nos termos da Súmula CARF 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Letícia Lacerda de Castro, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *PAULO E MAIA SUPERMERCADO LAGO SUL LTDA.*, contra o Acórdão de Julgamento que decidiu pela improcedência da impugnação e manteve as demais disposições do crédito tributário lançado.

Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória ocorreu porque empresa deixou de informar em GFIP os fatos geradores correspondentes às rubricas vale-transporte e de alimentação, em razão de infração ao dispositivo previsto no art. 32, inciso IV, § 5,º da Lei nº 8.212 /91, combinado com art. 225, inc. IV e §4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Em seu Recurso Voluntário a recorrente alega as mesmas alegações em sede de impugnação, assim transcritas:

- i) É indevida a exigência da obrigação acessória decorrente da obrigação principal, uma vez que a exação não poderia ter sido cobrada da recorrente;
- ii) é indevida a exigência sobre a rubrica vale-transporte, cita decisões judiciais e legislação para fundamentar suas razões;
- iii) é indevida a exação sobre a rubrica vale-alimentação, uma vez que entende que Não é necessário estar o contribuinte cadastrado junto ao PAT para se afastar esta incidência. Com efeito, é pacífico o entendimento de que a alimentação fornecida ao trabalhador nas dependências de seu estabelecimento não compõe o salário de contribuição.

Pede a improcedência da autuação.

Diante dos fatos narrados é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo. Assim, passo a analisar o mérito.

Inexistem preliminares arguidas no recurso.

DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Cumpra registrar que os processos principais foram julgados de forma improcedente. Logo, a obrigação acessória não deve substituir.

A recorrente foi autuada por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que não apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Conforme se constata da legislação em vigor, é dever da contribuinte de elaborar ou apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Na sua falta, incorre a recorrente em infringência ao disposto no artigo 32, IV, §5, da Lei nº 8.212 /91, combinado com art. 225, inc. IV e §4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, *in verbis*:

"Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

()"

RPS

"Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(ml

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

A Lei, que é taxativa, não permite mera liberalidade de não aplicar a pena para os casos dos autos, sendo, portanto, devida a aplicação da multa pelo descobrimento da obrigação acessória, constituindo infração aos dispositivos já citados.

Nesse contexto, a recorrente que teve os processos principais julgados improcedentes, devendo, por consequência, ser julgado improcedente a exigência da obrigação acessória.

O Relatório fiscal da autuação encontra-se nas e-fls. 08 e seguintes. Assim, foram lançadas rubricas para a exigência das contribuições sobre vale transporte, salário *in natura*.

O conteúdo do parágrafo 11, do art.201 da Constituição Federal de 1988, que trata da previdência social assim dispõe:

§ 11. 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 (incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Note que, para efeito de incidência previdenciária, duas verbas distintas devem ser somadas a fim de compor a base de cálculo: os ganhos habituais e o salário. Tal soma, por outro lado, não guarda identidade com a remuneração do empregado garantida pela legislação trabalhista. Pode até ser coincidente em muitos casos, mas nada impede que seja diferente em outros.

Conforme determinada o artigo 28 Lei 8.212/91 são salários contribuição os valores que uma vez pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados obrigatórios, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, determinam a ocorrência do fato gerador, do qual decorre a formação de crédito a favor da Seguridade Social, em contrapartida, de débito para o contribuinte, com a referida transcrição:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;”

DO VALE TRANSPORTE

A recorrente aduz que essas rubricas não integrariam o salário contribuição, por não preencher os requisitos legais necessários para a exigência.

A fiscalização realizou a atuação com a seguinte acuação:

(...)

10. Diante da análise da Relação de Vale-Transporte entregue pelo contribuinte, a auditoria fiscal pôde observar que o pagamento do mesmo era feito em dinheiro, situação confirmada pela própria empresa. Os valores pagos a título de vale-transporte não transitaram em folha de pagamento, conforme constatado na análise das rubricas da folha de pagamento fornecida em meio digital (Anexo IX do Conjunto de Provas da ação fiscal - CD com a Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, que se encontra no Auto de Infração DEBCAD nº 37.145.611-8) e não sofreram incidência de contribuições sociais no período fiscalizado).

Quanto ao transporte, o vale transporte estabelecido pela Lei nº 7.418/85 e regulamentado pelo Decreto nº 95.247/87 estabelece que esse benefício não possui natureza salarial, mas só admite a antecipação ao trabalhador do vale transporte ou transporte próprio ou fretado, vedando a antecipação em dinheiro ou outra forma de pagamento. Neste caso, deve - se aplicar o art. 458, parágrafo segundo, III, da CLT, segundo o qual transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público não tem natureza salarial”.

O art. 28, § 9º, “f”, da Lei nº 8.212, de 1991, indica as verbas que integram o salário de contribuição e define que as verbas recebidas a título de vale-transporte não o integram, desde que pagas na forma da legislação própria, segundo verifica-se do dispositivo transcrito:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para fins desta lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

[...]

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria.

A legislação que trata sobre o tema, é a Lei nº 7.418, de 1985, que institui o Vale-transporte dispõe o seguinte:

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Renumerado do art. 3º, pela Lei 7.619, de 30.9.1987)

- a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;
- b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;
- c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

E, mais adianta:

Art. 4º [...]

Parágrafo único - O empregador participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder a 6% (seis por cento) de seu salário básico.

Pelos dispositivos legais acima transcritos, resta claro, portanto, que os valores pagos pelo empregador a título de vale-transporte devem corresponder ao valor de 6% do salário básico do empregado. Pagamentos feitos além deste limite constituem mera liberalidade, devendo integrar, por conseguinte, o salário-de-contribuição.

Com isso, tendo os diversos precedentes do CARF, invoco a Súmula CARF 89, que assim dispõe:

“Súmula CARF 89: “Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba”.

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 2401-002.118, de 27/10/2011 2402-002.521, de 12/03/2012 Acórdão nº 2401- 02.093, de 26/10/2011 Acórdão nº 2301-01.396, de 28/04/2010 Acórdão nº 2301-01.476, de 08/06/2010 Acórdão nº 2301-002.295, de 24/08/2011 Acórdão nº 2301-002.281, de 24/08/2011 Acórdão nº 2301-002.575, de 07/02/2012.

Assim, deve ser retirada da base de cálculo a referida rubrica.

DA VERBA IN NATURA

No que diz respeito ao salário *in natura*, descrito no auto de infração, a fiscalização apurou o seguinte:

18. No Termo de Inicio da Ação Fiscal também foi solicitado o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, relativo ao período

de 01/2004 a 12/2004. A empresa não apresentou o comprovante de adesão ao PAT, alegando não ter efetuado a referida inscrição junto ao Ministério do Trabalho e Emprego - MTE. Foi verificado que a empresa fornecia alimentação aos seus trabalhadores em refeitório próprio (a chamada modalidade de execução de autogestão). Diante de tal situação, concluiu-se que a PAULO & MAIA SUPERMERCADO LAGO SUL LTDA., encontrava-se irregular junto ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, durante o período analisado.

19. Dessa forma, as despesas a título de ALIMENTAÇÃO realizadas pela PAULO & MAIA SUPERMERCADO LAGO SUL LTDA., no período de 01/2004 a 12/2004, sem a observância da legislação, ou seja, sem o cadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, têm natureza salarial, incorporando-se à remuneração para todos os efeitos legais e constituindo-se base de incidência das contribuições previdenciárias.

O parágrafo 9, item c, do artigo 28, da lei 8.212/91, determina que não integram o salário-contribuição as parcelas *in natura*:

“§ 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 nº 6.321, de 14 de abril de 1976](#)

Nesse contexto, a empresa que fornece alimentação aos seus empregados, em sede de refeitório próprio, e que deseja a exclusão da incidência previdenciária, nos termos do art. 3º da Lei nº 6.321, de 14/04/76, regulamentada pelo Decreto nº 78.676, de 08.11.76 (DOU de 09/11/76) deveria estar devidamente inscrita e aprovada no Programa de Alimentação do Trabalhador, nos moldes estabelecidos no Decreto nº 05, de 14/01/91 e Portarias do Ministério do Trabalho e Emprego- MTE.

Entretanto, diante das interpretações tanto no poder judiciário quanto a este Conselho, entendo ser possível a retirada desta rubrica da base de cálculo. Isso porque está pacificado que a falta de inscrição no PAT não é capaz unicamente de fazer incidir as contribuições sobre as rubricas exigidas, senão vejamos as decisões desse colendo tribunal:

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2004
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LEVANTAMENTO DE DÉBITO. NFLD. REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAT. ALIMENTAÇÃO IN NATURA ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

(Acórdão, 2202-007.357, julgado em 07/10/2020, de relatoria do Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima).

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2007

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. PRESCINDÍVEL. O fornecimento de alimentos “*in natura*” não se reveste de natureza salarial, porquanto é isento da contribuição social previdenciária, independentemente da regularidade do fornecedor perante o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

(2402-008.768, sessão de julgamento 03/08/2020, de relatoria do Conselheiro Francisco Ibiapino Luz).

Ainda, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago “*in natura*”. Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto: 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.

Nessa perspectiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*, independentemente de inscrição do fornecedor no PAT, nestes termos:

“Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011: a Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24/11/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: 'nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária' . JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007)”.

Registra-se que o entendimento sobre a questão vincula as decisões deste Conselho, e é de aplicação obrigatória, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “c”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Assim, a rubrica referente ao lançamentos ALI-Valor de alimentação fornecida sem inscrição no PAT. – deve ser retirada da base de cálculo.

CONCLUSÃO

Nessas circunstâncias, voto por conhecer do Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO, cancelando a autuação fiscal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator