



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



**Processo nº** 14485.003344/2007-64  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-008.539 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
DHL LOGISTICS (BRAZIL) LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 119)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Súmula CARF nº 119.

(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, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza

Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes lançamentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
14485.003339/2007-51	37.144.189-7	Obrigação Acessória/AI-68	Liquidado
14485.003340/2007-86	37.144.188-9	Obrigação Acessória	Liquidado
14485.003342/2007-75	37.144.190-0	Obrigação Acessória	Liquidado
<b>14485.003344/2007-64</b>	<b>37.144.191-9</b>	<b>Obrigação Principal</b>	<b>Recurso Especial</b>
14485.003345/2007-17	37.144.192-7	Obrigação Principal	Ac. 9202-004.729 - DAU

O presente processo trata do Debcad 37.144.191-9, relativo a Contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho e as destinadas aos terceiros (SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE, Salário Educação FNDE). Conforme o Relatório Fiscal de fls. 46 a 50 os fatos geradores das Contribuições lançadas referem-se a Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) e a Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Em sessão plenária de 02/12/2011, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-000.926 (e-fls. 358 a 385), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N.º 08 DO STF. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, § 4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal.

Incidir Contribuição Previdenciária em relação ao pagamento a título de PLR, quando pago em desacordo com a legislação.

Incidir a Contribuição Previdenciária quando a empresa fornece a alimentação *in natura*, sem que esteja inscrita no PAT.

Os Relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros do Colegiado, nas Preliminares: I) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência das competências até 11/2002, com base no § 4º, do artigo 150, do CTN; II) Por maioria de votos, em manter o relatório “REPLEG” e Vínculos por serem meramente informativos. Vencido o Relator Marcelo Magalhães Peixoto. No mérito, I) PLR pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso PLR. Vencido o Relator Marcelo Magalhães Peixoto e os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza e Igor Araujo Souza; II) PAT por maioria de votos em negar o provimento ao recurso. Vencidos o relator Marcelo Magalhães Peixoto que votou pela exclusão da totalidade do levantamento e o conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza que votou pela exclusão a parte “in natura”; III) Multa de Mora por maioria de voto, em dar provimento parcial para determinar o recalcule do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art.61, da Lei Nº 9.430/96) com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício na questão da multa de mora. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

O processo foi encaminhado à PGFN em 05/03/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 386) e, em 16/03/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 389), a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 387/388, rejeitados conforme Despacho nº 2403-057, de 24/08/2012 (e-fls. 391/392).

Foi o processo novamente encaminhado à PGFN em 27/09/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 393) e, na mesma data, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 394 a 405 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 406), visando rediscutir a **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.**

Nesse passo, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, no sentido de se verificar, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-699/2012, de 23/10/2012 (e-fls. 408 a 411).

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 15/01/2013 (AR – Aviso de Recebimento de e-fls. 415), a Contribuinte, em 29/01/2013, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 416 a 427 e interpôs o Recurso Especial de e-fls. 428 a 519.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte argumenta:

- em que pese o entendimento da Fazenda Nacional, certo é que deve ser mantido o acórdão recorrido, haja vista que as multas lançadas estavam fundamentadas no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, segundo se verifica da NFLD nº 37.144.191-9;

- nesse contexto, considerando que o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, foi revogado pela Lei nº 11.941, de 2009, deve ser observada a nova redação dada ao dispositivo normativo;

- nesse sentido é a posição firmada pela jurisprudência do CARF.

Ao final, a Contribuinte pede que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se o acórdão recorrido.

Ao Recurso Especial da Contribuinte foi dado seguimento parcial, apenas em relação à matéria **incidência de contribuições sobre os valores correspondentes a**

**alimentação *in natura* fornecida aos empregados**, conforme Despacho n.º 2400-313/2014, de 06/05/2014 (e-fls. 569 a 573), o que foi mantido pelo Despacho de Reexame n.º 2400-585R/2014, de 24/07/2014 (e-fls. 574).

Em seu apelo, quanto à matéria que obteve seguimento, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- o PAT foi criado com o objetivo de incentivar os empregadores a fornecerem alimentação aos seus funcionários de forma que, em contrapartida, os empregadores gozariam de benefícios fiscais, entre eles a não inclusão das parcelas pagas no salário de contribuição;

- da simples leitura do art. 3º da Lei n.º 6.321, de 1976, e do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei n.º 8.212, de 1991, resta evidente que os alimentos fornecidos pelos empregadores aos seus funcionários nos termos do PAT estão isentos da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários;

- no entanto, segundo o acórdão recorrido, o Contribuinte poderia gozar do benefício fiscal em questão somente se postasse perante a Empresa de Correios e Telégrafos um formulário destinado ao Ministério do Trabalho e da Previdência Social informando ser adepto do PAT, conforme previsto na Portaria Interministerial n.º 66, de 2003, alterada pela Portaria Interministerial n.º 81, de 2004;

- oportuno mencionar que a isenção sempre decorre de lei, a teor do disposto no artigo 176 do Código Tributário Nacional, e não há nas mencionadas Leis n.ºs 6.321, de 1976 e 8.212, de 1991 qualquer previsão de postagem de formulário como condição para a fruição do benefício fiscal;

- de qualquer forma, a Contribuinte demonstrou que efetuou a postagem do referido formulário em 2006 e tal procedimento tem o condão de abranger os períodos objeto da presente lavratura, haja vista que o ato administrativo que reconhece o preenchimento dos requisitos previstos na norma isentiva é meramente declaratório (fl. 191 - doc. 05 da Impugnação);

- nesse contexto, o STJ já sedimentou o entendimento de que o pagamento efetuado *in natura* do salário alimentação aos empregados não sofre a incidência da Contribuição Previdenciária;

- o acórdão recorrido deve ser reformado, afastando-se a exigência das Contribuições Previdenciária sobre os valores pagos pelo Auxílio-Alimentação *in natura* no PAT.

Ao final, a Contribuinte requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, determinando-se a improcedência do lançamento.

O processo foi encaminhado à PGFN em 15/09/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 575) e, em 22/09/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 583), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 576 a 582, contendo os seguintes argumentos:

- na hipótese em tela, a Contribuinte fornecia alimento supostamente *in natura*, por meio de terceiros, vale refeição, vale alimentação e reembolso de refeição, sem que houvesse inscrição no PAT;

- observa-se, portanto, que a falta de inscrição no PAT não foi o único fundamento para a autuação;

- nessa linha, a jurisprudência do CARF, por meio da 1ª e 2ª Turmas da 4ª Câmara da 2ª Seção, possui entendimento pela incidência da Contribuição Previdenciária sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia, na forma de vale-refeição e ticket;

- 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, sendo nesse sentido a jurisprudência do CARF;

- de fato, 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;

- a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal, 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 à 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;

- nesse sentido é a jurisprudência consolidada do STJ;

- 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, estando estas elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212, de 1991, conforme demonstrado;

- 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*”;

- desse modo, não havendo dispensa legal para incidência de Contribuições Previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, este deve persistir.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Distribuído o processo na Instância Especial, verificou-se que a Contribuinte não fora cientificada do seguimento parcial de seu Recurso Especial, razão pela qual, por meio do Despacho de Saneamento de 09/11/2015 (e-fls. 585/586), foi solicitada a ciência da Contribuinte do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 569 a 573) e do Despacho de Reexame (e-fls. 574), o que foi feito em 29/01/2016 (Termo de Ciência de e-fls. 591).

Cientificada dos despachos acima, a Contribuinte apresentou os requerimentos de e-fls. 594 a 616 e e-fls. 639 a 644, que foram indeferidos, respectivamente, pelos despachos de e-fls. 619/620 e e-fls. 646 a 653.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Em julgamento Recursos Especiais interpostos pela Contribuinte e pela Fazenda Nacional.

**O Recurso Especial da Contribuinte**, na parte em que teve seguimento, visa rediscutir a **incidência de contribuições sobre os valores correspondentes a alimentação *in natura* fornecida aos empregados.**

**O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, por sua vez, visa rediscutir a **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei n.º 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009.**

**O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.**

No caso do acórdão recorrido, tratou-se de pagamento de Auxílio-Alimentação mediante **Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição**. Confira-se o voto vencedor:

A Recorrente foi atuada por fornecer **alimento *in natura*, por meio de terceiros, Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição**, sem estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76.

O I.Relator entende que “em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário. **Esse entendimento deve ser estendido aos valores pagos a título de Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição, vez que são utilizados, tão somente, para aquisição de alimentos *in natura*.** Razão pela qual o Recurso Voluntário deve ser julgado procedente.” Entretanto, a Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador:

(...)

O Decreto n.º 5, de 14 de janeiro de 1991, que regulamenta a Lei n.º 6.321/76:

(...)

Desta forma, de acordo com a legislação de regência do PAT, o fornecimento de alimentação não integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei n.º 6.321, de 1976, atenda os requisitos do programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

Conforme o disposto na legislação previdenciária, art. 28, § 9º, c, Lei 8.212/1991, o fornecimento de alimentação integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias quando não atenda os requisitos do programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho.

(...)

Ademais, embora existam decisões judiciais em sentido contrário, o Poder Judiciário também apresenta posicionamentos neste sentido da exigibilidade da contribuição previdenciária:

(...)

Desta forma, ousou divergir da argumentação do o I. Relator pois a legislação aponta expressamente a incidência de contribuição previdenciária na parcela "in natura" recebida em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social Programa de Alimentação do Trabalhador.

Isto exposto, descabe dar provimento .

Para demonstrar a alegada divergência, a Contribuinte indicou como paradigmas os acórdãos n.ºs 2401-002.509 e 2402-002.402, que serão a seguir analisados, a ver se guardariam similitude fática com o acórdão recorrido.

Relativamente ao primeiro paradigma - **Acórdão n.º 2401-002.509** - a Contribuinte colaciona os seguintes trechos:

### **Ementa**

**AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO IN NATURA. CONCESSÃO CESTAS BÁSICAS. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Com a edição do parecer PGFN 2117/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu ser aplicável a jurisprudência já consolidada do STJ, no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre valores de alimentação in natura concedidas pelos empregadores a seus empregados, independentemente de haver ou não inscrição no PAT.

Recurso Voluntário Provido.

### **Voto**

Este posicionamento da Procuradoria foi emitido uma vez que “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, razão pela qual os levantamentos referentes às Cestas Básicas devem ser excluídos da presente autuação.

Conforme a ementa desse paradigma, colacionada pela própria Contribuinte, no caso deste primeiro paradigma o Auxílio-Alimentação era prestado por meio de cestas básicas. Compulsando-se o inteiro teor do julgado, essa informação é confirmada:

### **DO FORNECIMENTO DE CESTAS BÁSICAS**

Recentemente a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, após reiteradas decisões judiciais que entenderam não incidir contribuições previdenciárias sobre o fornecimento de alimentação *in natura* aos segurados das empresas, emitiu o Parecer PGFN 2117/2011, que assim dispõe:

*PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011 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.*

Este posicionamento da Procuradoria foi emitido uma vez que “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, **razão pela qual os levantamentos referentes à Cestas Básicas devem ser excluídos da presente autuação.** (grifei)

Assim, não existe similitude fática entre o acórdão recorrido e esse primeiro paradigma, já que, no caso do primeiro, tratou-se de **Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição**, enquanto que no segundo a alimentação era fornecida por meio de **cestas básicas**.

Destarte, ausente a similitude fática, não há que se falar em divergência jurisprudencial, de sorte que esse primeiro paradigma não se presta à comprovação do alegado dissídio interpretativo.

Quanto ao segundo paradigma indicado pela Contribuinte - **Acórdão 2402-002.402** - a Contribuinte reproduziu os seguintes trechos:

#### **Ementa**

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO IN NATURA. **CONCESSÃO DE REFEIÇÕES E CESTAS BÁSICAS.** AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011. NÃO INCIDÊNCIA.

Com a edição do parecer PGFN 2117/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu ser aplicável a jurisprudência já consolidada do STJ, no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre valores de alimentação in natura concedidas pelos empregadores a seus empregados.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

#### **Voto**

Entretanto, referido parecer claramente dita que : *“Por outro lado, quando o auxílio alimentação for pago em espécie ou creditado em conta corrente, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.”*

No caso dos autos, consta que a recorrente **além de fornecer alimentação in natura a seus empregados (cestas básicas e refeições), esta também efetuava o pagamento de vales-refeição.**

Nos termos do parecer supra, **não devem se incluir no conceito de salário in natura os valores pagos a título de vale refeição.** (grifei)

De plano, constata-se que nesse paradigma a alimentação era fornecida por meio de **cestas básicas, refeições e vale refeição**. Quanto às duas primeiras modalidades, cujo resultado do julgado foi favorável ao Contribuinte, estas não guardam similitude fática em relação ao recorrido que, repita-se, tratou de **vale refeição, vale alimentação e reembolso de refeição**. Relativamente ao **vale-refeição**, terceira modalidade relacionada no paradigma, longe de demonstrar-se a alegada divergência, recorrido e paradigma encontram-se em perfeita sintonia, já que em ambos os julgados essa modalidade foi incluída no salário de contribuição. Confira-se a conclusão do paradigma:

O tema, por certo já envolveu calorosos debates e recentemente, sobre o assunto, foi publicado o parecer **PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011**, mediante o qual a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional passou a reconhecer estar definitivamente vencida quanto ao que se refere a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores de alimentação *in natura*, concedida pelos empregadores a seus empregados, conforme consolidada jurisprudência do STJ.

(...)

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para declarar a extinção do lançamento pela decadência das competências lançadas até 11/1999, e, quanto às demais competências, que sejam anuladas somente aquelas que se refiram às contribuições incidentes sobre os valores de refeições *in natura* e cestas básicas fornecidas pelo empregador aos seus empregados. (destaques no original)

Com efeito, os dois paradigmas adotam como fundamento para afastar a incidência de Contribuição sobre a alimentação fornecida aos segurados o Parecer PGFN/CRJ nº 2117, de 2011, segundo o qual somente as parcelas pagas *in natura* devem ser excluídas do salário-de-contribuição, independentemente da inscrição da empresa no PAT. E nas situações tratadas nesses julgados, foram excluídos da tributação apenas os valores correspondentes a cestas básicas (ambos os paradigmas) e a refeição fornecida pelo próprio empregador (segundo paradigma). Repita-se que o segundo paradigma conclui que o fornecimento de vale refeição não se constitui em alimentação *in natura*.

Destarte, os paradigmas indicados, por não guardarem similitude fática com o recorrido - que tratou de vale refeição, vale alimentação e reembolso de refeição - não se prestam a demonstrar a divergência suscitada.

**Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.**

**Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, este é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.**

O apelo trata da **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.**

No caso do acórdão recorrido, entendeu-se que, para a aplicação da norma mais benéfica, a multa deveria ser limitada a 20%, conforme a nova redação do art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, dada pelo MP 449, de 2008. A Fazenda Nacional, por sua vez, defende que a multa para os lançamentos da obrigação principal seja limitada a 75%, conforme a redação do art. 35-A, da mesma lei, introduzido pela MP 449, de 2008.

Conforme o demonstrativo constante do relatório, trata-se de procedimento fiscal que originou a exigência de multas por descumprimento de obrigação principal e acessória por falta de declaração em GFIP (AI-68, Debcad 37.144.189-7), portanto a retroatividade benigna deve ser aplicada em conformidade com a **Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 14, de 2009**, e a **Súmula CARF nº 119**:

Súmula CARF nº 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das

penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a citada súmula.

Em síntese, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, dele conheço e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Súmula CARF n.º 119.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo