



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 15504.012725/2009-93  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-006.708 – 2ª Turma  
**Sessão de** 18 de abril de 2018  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MERCANTIL DO BRASIL FINANCEIRA S.A. CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/12/2006

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

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta caracterizada a divergência interpretativa entre os colegiados dos Acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (Suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2402-002.883, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 10 de julho de 2012 (e-fls. 465 a 472). Ali, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/11/2005 a 31/12/2006*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO ESPECIAL PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 16/2011. APLICAÇÃO.*

*Não incide contribuição previdenciária sobre o abono único especial pago em decorrência de previsão contida em Convenção Coletiva de Trabalho.*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. FUNDAMENTAÇÃO EQUIVOCADA DA AUTUAÇÃO. ANULAÇÃO.*

*Constituído o lançamento com base em premissa equivocada, há o desvirtuamento dos procedimentos previstos no art. 142 do CTN, situação que incorre em vício material.*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO DOS DIRETORES ESTATUTÁRIOS. LEI Nº 6.404/76. INAPLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91.*

*A participação dos diretores, de que trata o art. 152 da Lei nº 6.404/76, decorre de uma relação jurídica firmada entre “Acionistas x Diretores/Administradores”, não se sujeitando às regras previstas na Lei nº 8.212/91, que se referem à relação jurídica “Empregador x Empregado”.*

*AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAT. INSCRIÇÃO. DESNECESSIDADE.*

*Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-alimentação, independentemente de prévia inscrição do contribuinte no PAT - Programa de Alimentação do Ministério do Trabalho, nos termos do Ato Declaratório PGFN nº 03/2011.*

*Recurso voluntário provido em parte.*

*Decisão: por maioria de votos, acolher a preliminar de nulidade por vício material no levantamento relativo a PLR, vencidos Ronaldo de Lima Macedo e Ana Maria Bandeira e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para exclusão das parcelas relativas ao auxílio-alimentação, ao*

*abono único e a participação estatutária da diretoria executiva, PLE.*

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 26/11/2012 (e-fl. 473) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresentou, inicialmente, embargos de declaração de e-fls. 474 a 478, rejeitados consoante elementos de e-fls. 481 a 483.

Novamente enviados os autos à PGFN em 07/03/2014 (e-fl. 484), esta apresenta, em 17/03/2014 (e-fl. 495), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 485 a 494).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, em 13/03/2012, no Acórdão 2401-002.335, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, de ementa e decisão a seguir transcritas:

**Acórdão 2401-002.335**

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2007*

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - VALE REFEIÇÃO - PAGAMENTO IN NATURA - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES - Estando ou não a empresa inscrita no PAT, incide contribuições previdenciárias sobre o pagamento de vale refeição que não for pago in natura. O fornecimento de tickets aos segurados é considerado pagamento em espécie. Recurso Voluntário Negado.*

*Decisão: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.*

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda quanto à matéria que:

a) 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 8.212/1991;

b) 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. Portanto, para a não incidência da Contribuição Previdenciária é imprescindível que o pagamento seja feito “in natura”, o que não abrange ticket (cartão) e ressarcimento de custos. Cita jurisprudência do CARF a propósito;

c) 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;

d) 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. Nesse sentido é a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ);

e) 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. As parcelas não integrantes estão elencadas exhaustivamente 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 conseqüente 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.

Desse modo, não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, deve persistir o lançamento.

Requer, assim, que seja conhecido o recurso e lhe seja dado provimento, a fim de que seja reformada a decisão recorrida.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 497 a 500.

Encaminhados os autos à autuada e devedores solidários para fins de ciência, ocorrida em 04/05/16 (e-fls. 527 a 539), somente a, a contribuinte ofereceu, em 19/05/16 (e-fl. 540), contrarrazões tempestivas de e-fls. 541 a 548, onde:

a) Conforme se verifica do Relatório de Fiscalização, a justificativa para a autuação em relação ao auxílio alimentação foi a de que “estes benefícios foram concedidos sem a devida inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT no período auditado, já que o Comprovante de Inscrição apresentado pelo sujeito passivo é datado de 20/03/1997”;

Pode-se notar, desta forma, que o motivo que levou a Fiscalização a entender que o vale alimentação deve se submeter à incidência das contribuições previdenciárias foi unicamente o de que o Recorrido teria concedido tais benesses sem que, no entanto, estivesse inscrito em algum Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. E foi, portanto, com base nestas alegações que o Recorrido apresentou sua Impugnação, na qual questionou o fato de que a inscrição em PAT é indiferente para a verificação da incidência das contribuições sobre esta verba;

b) Delimitada a discussão acerca do vale alimentação neste ponto específico, qual seja, se a falta de inscrição no PAT pressupõe a tributação desta parcela, A partir da leitura do acórdão recorrido, nota-se que a matéria objeto de análise foi a incidência das contribuições previdenciárias sob a ótica da necessidade, ou não, da inscrição da empresa em PAT. Já o acórdão paradigma analisou questão diversa, qual seja, a incidência destas contribuições no pagamento da verba alimentícia nos casos em que é concedida por meio de ticket.

Ou seja, a questão analisada nos dois acórdãos é distinta, de forma que não há a divergência exigida para a admissibilidade do Recurso Especial. Inclusive, o próprio acórdão paradigma reconhece a desnecessidade de inscrição no PAT: “No caso do levantamentos “vale Refeição”, estando a empresa, inscrita ou não no PAT, esta verba somente não sofreria incidência de contribuição se não fosse paga em dinheiro”. E essa constatação também foi confirmada pela própria Fazenda no seu Recurso Especial. Para forçar o cabimento do Recurso, alegou-se, sem o devido critério, que a divergência entre os acórdãos reside no conceito do termo “in natura”. Ora, o significado do termo “in natura” não foi objeto de deliberação pelos Conselheiros do CARF em momento algum. Verifica-se, portanto, que a União Federal somente trouxe a discussão acerca do pagamento, se "in natura", ou por meio de ticket, no seu Recurso Especial. Assim, nota-se claramente que o que pretende a Recorrente é trazer à discussão matéria nova, a qual não foi suscitada em nenhum momento processual, nem mesmo em sede de Embargos de Declaração. Desta forma, não pode a União alterar o critério jurídico para autuação nesta fase, uma vez que tal matéria não foi objeto de discussão ao longo do processo;

c) Por isto, requer o Recorrido, desde já, não seja admitido o Recurso Especial interposto pela União Federal, devido à evidente ausência de divergência existente entre o acórdão recorrido e o paradigma;

d) Quanto ao mérito, entende que o entendimento restritivo da Recorrente já foi superado tanto pelo STJ, quanto pelo próprio CARF. Com base nos recentes julgados destes Tribunais, evidencia-se que a expressão “in natura” de que cuida a Lei n. 8.212/91, abarca as concessões de vale alimentação feitas por meio de *tickets* (Cita o RESP 1.185.685/SP, onde relata que o entendimento adotado é o de que a concessão do benefício alimentação por meio de tickets, não desclassifica, por si só, a sua natureza não contraprestacional e, ainda, jurisprudência do CARF no sentido de ser abarcada pela expressão "in natura");

e) Ressalta que não remanescem dúvidas nestes autos quanto à natureza alimentícia da verba paga, conforme consignou a própria DRJ/BHE ao asseverar que “no presente caso, constata-se que, de fato, o contribuinte incorreu em despesas relacionadas com o custeio de alimentação de seus empregados em período no qual não estava inscrito no Programa de Alimentação do trabalhador” (fls. 1.253/1.253-v). Visto isso, é importante advertir que o oferecimento da alimentação pelo Recorrido é opcional. Se assim o faz, é com o

único intuito de melhorar as condições de trabalho de seus empregados. Por isso é que não tem a referida prestação o intuito de remunerar o trabalho. De fato, o fornecimento da alimentação pelo Recorrido visa, tão somente, o aumento da produtividade e eficiência funcionais, de forma que o auxílio não se presta a remunerar o empregado, que não terá direito de recebê-lo nos períodos de interrupção do trabalho (férias, licença médica etc.). Dessa forma, da análise do auxílio alimentar ofertado pelo Recorrido, resta evidente seu caráter não-salarial. Trata-se de bem-estar fornecida para o trabalho e não pelo trabalho, sendo, por certo, despida de natureza remuneratória, não podendo se sujeitar, então, às contribuições previdenciárias;

Dessa forma, analisando-se todo este conjunto jurisprudencial, aliado às razões expostas pelo Recorrido, certo é que o entendimento da Recorrente, no sentido de que há a incidência de contribuições previdenciárias sobre o vale alimentação oferecido por meio de ticket, já se encontra superado há anos, razão pela qual deve ser negado provimento ao Recurso Especial.

Requer, assim, (i) seja inadmitido o Recurso Especial da Fazenda Nacional, (ii) ou, acaso se chegue a tanto, seja julgado improcedente o Recurso, mantendo-se, assim, o acórdão recorrido.

De se notar, por fim, que as e-fls. 570 e seguintes referem-se a saneamento do processo, por anexação de folhas anteriormente faltantes (fl. 202 a 1200, constituindo-se nos volumes II a VI do processo) .

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma e indicação de divergência, o recurso atende a estes requisitos de admissibilidade.

Quanto à insurgência contra a caracterização de divergência levantada em sede de contrarrazões, entendo que as razões de decidir do Colegiado paradigmático envolvem considerações relacionadas à forma de pagamento do auxílio-alimentação em litígio (dependendo a não-incidência da caracterização como pagamento "in natura", que ali não ocorre, pois trata-se de pagamento em tickets, tido como equivalente a em pecúnia), considerações estas não realizadas pelo relatório fiscal e, assim, nem pelo recorrido. Assim, diante da situação fática sob análise, seria impossível dizer se concluiria o Colegiado paradigmático pela incidência ou não das contribuições previdenciárias sobre a rubrica de auxílio alimentação.

Explico. Note-se que não há, aqui, efetiva comprovação ou acusação de que os valores tenham sido disponibilizado em tickets, independentemente da regular inscrição ou não no PAT. O que há é um pagamento que, por ter sido feito à empresa Ticket S.A., pode-se supor ter sido em tickets e não "in natura" (apesar de, note-se, se fazer menção, ali, a despesas realizadas consoante notas fiscais e recibos), sem que haja, porém, nenhuma comprovação ou acusação neste sentido, conforme relatório fiscal à e-fl. 39, *verbis*:

---

*(...) as contribuições foram apuradas com base nos valores pagos a título de alimentação aos segurados empregados, conforme despesas realizadas em pagamento de notas fiscais/ recibos, tendo como favorecida a empresa Ticket Serviços S.A., CNPJ 47.866.934/0001-74, lançadas a débito da conta de despesas 8.1.7.27.00.31.10 - DESPESAS DE PESSOAL - BENEFÍCIOS - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR. Tais valores encontram-se individualizados nas Folhas de Pagamentos (evento 291 - Alimentação Empresa) apresentadas pela empresa em meio magnético (...)"*

Assim, realizado o teste de aderência, dependeria a ocorrência de decisão divergente quanto à matéria litigada entre os Colegiados recorrido e paradigmático (não incidência vs. incidência), de tal incerta suposição, não se podendo caracterizar, em meu entendimento, assim, a existência de divergência interpretativa.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Heitor de Souza Lima Junior