



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.015265/2009-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.770 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente SINALMIG - CONSTRUÇÃO CIVIL E INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAT.

O fornecimento de alimentação *in natura* aos segurados empregados não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DIÁRIAS. AJUDA DE CUSTO.

Para a isenção do pagamento das diárias e ajuda de custo, cabe ao contribuinte a comprovação de que o referido pagamento está de acordo com as condições legais de isenção.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário incidente sobre valores de alimentação e de cestas básicas fornecidas aos empregados sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho,

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 02-29.664 - 6.1 Turma da DRJ/BHE, fls. 202 a 206 .

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte acima identificado, no montante de R\$ 88.818,32, consolidado em 22/01/2010. Conforme o Relatório Fiscal de fls. 29/35, o crédito refere-se às contribuições devidas pela empresa correspondente à parte dos segurados, incidentes sobre valores de alimentação e de cestas básicas fornecidas aos empregados sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, no período de 01/2005 a 12/2006 e valores de remuneração paga a pessoas físicas a título de serviços prestados na condição de autônomos no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

Em virtude da edição da Medida Provisória 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009 que estipulou novos parâmetros para aplicação de multas por descumprimento de obrigação acessória e multa relativa a lançamento de ofício, foi observado o princípio da retroatividade benigna, prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a imposta pela legislação superveniente.

Dessa forma, foi aplicada a multa de ofício correspondente a 75% sobre as contribuições lançadas neste Auto de Infração, conforme previsto no artigo 44, inciso I', da Lei 9.430, de 27/12/96, nos termos do artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

A ação fiscal foi autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0610100.2009.01751 e a documentação foi solicitada através do Teimo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 17/18.

O contribuinte foi cientificado do presente Auto de Infração em 29/01/2010, conforme assinatura do representante legal às fls. 01 e apresentou defesa em 26/02/2010, fls. 137/169, na qual alega, em síntese o que se segue:

Inicialmente, requer a nulidade da autuação e a realização de prova pericial técnica tendo em vista a existência de indícios de erros cometidos pela fiscalização e fragilidade da fundamentação legal.

Requer a baixa do processo em diligência para fins de reapuração desses lançamentos, principalmente no que tange à comprovação de que parte dos valores considerados pela autoridade fiscal relativos aos acertos/adiantamentos das diárias de viagem incluídos erroneamente pela recorrente na sua conta contábil baixa/adiantamento teriam natureza indenizatória.

Alega que o fornecimento de alimentação aos trabalhadores da impugnante em suas próprias dependências não possui natureza retributiva, pois visa apenas viabilizar a própria prestação de serviços desses seus empregados.

Alega que o pagamento in natura do auxílio alimentação não possui natureza salarial esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador- PAT. Transcreve doutrina para referendar seus argumentos.

O fornecimento de cestas básicas aos empregados não apresenta qualquer natureza retributiva, pois visava exclusivamente estimular a produtividade e a assiduidade, possuindo, portanto, caráter indenizatório.

Requer seja reconhecida a natureza eminentemente indenizatória dos valores referentes ao reembolso de despesas de viagem incluídos erroneamente pela defendente na sua conta contábil "baixa adiantamento doe" e requer que seja reconhecido que mesmo quando excedentes a 50% do valor dos salários de seus respectivos beneficiários empregados, ainda assim o pagamento de tal verba teria caráter indenizatório, não podendo admitir que venham a integrar o salário em nenhuma hipótese.

Por fim, pretende provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PARCELAS PAGAS EM DESACORDO COM O PAT.

As parcelas pagas em desacordo com o Programa de Alimentação Trabalhador - PAT integram o salário de contribuição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 219 a 235, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que a empresa recorrente encontra-se por sustentar basicamente as seguintes alegações:

1 - Questionamentos relacionados à suposta irregularidade no fornecimento de refeições em desacordo com o PAT

Sabido que o PAT tem cunho social, consistindo em um programa de complementação alimentar no qual o governo, empresa e trabalhadores partilham responsabilidades e tem

como princípio norteador o atendimento ao trabalhador de baixa renda, melhorando suas condições nutricionais e gerando, conseqüentemente, saúde, bem-estar e maior produtividade.

Nesse sentido, foi implantado o PAT na Recorrente, que disponibiliza aos seus funcionários alimentação *in natura*. Vale dizer que tal informação não foi considerada ou de certo ignorada pelo II. Fiscal no lançamento, trazendo grandes prejuízos à Recorrente, sem qualquer fundamento legal, autuando a empresa em razão da suposta ausência de recolhimento sobre os valores relativos à alimentação fornecida a seus empregados.

(...)

Outro ponto de vital destaque é no que tange a inscrição no PAT. Conforme cabalmente demonstrado, a contribuição previdenciária não incide sobre o auxílio alimentação *in natura*, estado ou não a empresa inscrita no PAT.

Restou amplamente demonstrado que a alimentação fornecida pela Recorrente foi *in natura*, sendo realizada nas dependências da empresa.

(...)

Cumpra lembrar, que em recente alteração do Regulamento Interno do CARF, promovido pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 586/2010, dispôs sobre a aplicação por este Conselho das matérias pacificadas pelos Tribunais Superiores.

(...)

Também foi objeto do auto de infração a suposta irregularidade no fornecimento de cesta-básica, *in natura*, aos funcionários da Recorrente, não sendo, para tanto, efetuado o recolhimento previdenciário.

No entanto, conforme restará demonstrado, não carece de qualquer vício o fornecimento de cesta-básica pela Recorrente, por não configurar salário de contribuição.

Analisando o recurso da contribuinte, percebe-se que a recorrente demonstra a sua insatisfação em relação à autuação relacionada ao pagamento de auxílio alimentação “*in natura*” sob os argumentos de que existem várias decisões judiciais neste sentido que corroboraram com o seu entendimento.

Apesar do entendimento deste Conselho não ser unânime em relação ao direito alegado pela contribuinte relacionado ao pagamento do auxílio alimentação “*in natura*” e também de não estar vinculado aos pareceres da PGFN, onde há falta de interesse da PGFN de recorrer de decisões judiciais desfavoráveis em relação à não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de alimentação *in natura*, esta turma de julgamento tem se posicionado no sentido de dar provimento aos recursos dos contribuintes nestas situações. Por conta disso, vê-se que a recorrente está arrazoada ao solicitar o cancelamento da autuação relacionada ao pagamento de auxílio alimentação *in natura*, haja vista o fato de que não devem incidir contribuições previdenciárias junto a pagamentos relacionados ao fornecimento de alimentação *in natura*, perante o PAT.

Portanto, diverge-se da decisão recorrida, pois, apesar de não serem de observação obrigatórias pelas decisões deste CARF, existem várias decisões judiciais, sem efeitos vinculantes, que corroboram com as alegações da recorrente, além da existência do parecer

PGFN/CRJ nº 2.117/2011, onde orienta os Procuradores da Fazenda Nacional a serem dispensados de recorrerem em causas similares afetas ao tema.

Tanto é assim, que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu que o tema encontra-se pacificado no Superior Tribunal de Justiça através do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, manifestando-se pela edição de ato declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que dispensasse a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como de apresentar contestação acerca da matéria ora abordada, *in verbis*:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica no 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.

Com efeito, foi expedido o Ato Declaratório nº 03/2011, pelo qual a PGFN ficou autorizada a não apresentar contestação, interpor recurso, bem como de desistir dos já interpostos, quanto às ações judiciais

Portanto, entendo que deve ser acatada a solicitação do contribuinte a fim de que seja excluída da autuação os lançamentos previdenciários efetuados com base na incidência de contribuições devidas a título de auxílio-alimentação *in natura*.

A referida exclusão da autuação é baseada no citado parecer PGFN/CRJ nº 2.117/2011, onde defende que nas decisões que envolvam o auxílio-alimentação *in natura* a PGFN seja dispensada de contestar e recorrer das decisões contrárias.

Destarte, conforme anteriormente mencionado, apesar das decisões deste Conselho não estarem vinculadas aos pareceres da PGFN e também do entendimento das demais turmas de julgamento não serem unânimes neste sentido, de acordo com o parecer acima, não tem por que manter autuação por temas em que a PGFN já se manifestou no sentido de não mais contestar ou recorrer, devendo portanto, ser acatada esta parte do recurso voluntário no sentido de que sejam excluídas as autuações sobre auxílio-alimentação *in natura*, restando, portanto, neste tópico, razão à recorrente.

2 - Da ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias sobre valores relativos aos adiantamentos e reembolsos de viagens a seus empregados.

Concessa vertit Ilustres Julgadores, também se encontra insubsistente o auto de infração ora combatido no que tange a falta de recolhimento previdenciário supostamente devido pela Recorrente, incidentes sobre valores relativos a adiantamentos/reembolso fornecidos aos empregados da Recorrente, sobretudo contabilizados na rubrica ou conta contábil "BAIXA ADIANTAMENTO DOC".

Conforme informações apresentadas pela Recorrente na fiscalização que culminou no auto de infração gerado, foram lançados, equivocadamente, na rubrica "BAIXA ADIANTAMENTO DOC" valores referentes a diárias de viagem concedidas ou reembolsadas aos seus empregados que por motivos profissionais se afastavam dos seus respectivos locais de trabalho, considerando que a Recorrente presta serviços em diversas cidades e estados brasileiros, precisando deslocar seus funcionários todo o tempo.

Assim, sendo as despesas lançadas na conta contábil "BAIXA ADIANTAMENTO DOC" decorrentes de despesas e reembolsos de viagens, não consiste o lançamento, não podendo essas despesas ser incorporadas ao salário de contribuição, conforme requerido pela Autoridade Fiscalizadora.

Nesse sentido a jurisprudência trabalhista já pacificou a matéria, inclusive com a edição da Súmula nº 101 pelo Tribunal Superior do Trabalho. *In verbis*:

"SUM-101 DIÁRIAS DE VIAGEM. SALÁRIO (incorporada à. Orientação Jurisprudencial nº 292 da SBDI-1) - Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005. Integram o salário, pelo seu valor total e para efeitos indenizatórios, as diárias de viagem que excedam a 50% (cinquenta por cento) do salário do empregado, enquanto perdurarem as viagens, (primeira parte - ex-Súmula nº 101 - RA 65/1980, DJ 18.06.1980; segunda parte - ex-OJ nº 292 da SBDI-1 - inserida em 11.08.2003)"

Assim, sendo as despesas incorridas erroneamente à conta contábil "BAIXA ADIANTAMENTO DOC", mas referentes às "Despesas de Viagens", não podem referidas despesas serem incorporadas ao salário, por possuírem natureza indenizatória, com exceção aquelas que ultrapassarem cinquenta por cento do salário do empregado.

(...)

Por tudo isso, eminentes Julgadores, forçoso concluir-se pela absoluta ilegalidade dos lançamentos tributários ora combatidos, haja vista ser absolutamente inadmissível e frontalmente contrário ao art. 457, da CLT, se possa admitir venha a Autoridade Tributária considerar aqueles valores reembolsados pela Recorrente a alguns de seus empregados a título de "Diárias de Viagem", indevidamente lançados na rubrica contábil "BAIXA ADIANTAMENTO DOC", como verba salarial, eis que nossos Tribunais Laboristas há muito pacificaram entendimento no sentido desses reembolsos a título de "Diárias de Viagem" não possuírem natureza salarial, mas, sim, indenizatória.

Sobre este tema, a decisão recorrida se manifestou no sentido de que tais argumentos são alheios aos autos, pois os aludidos valores são também relacionados aos pagamentos efetuados a título de alimentação in natura, conforme os trechos da referida decisão, a seguir apresentados:

O contribuinte alega que parte dos valores considerados pela autoridade accertos/adiantamentos das diárias de viagem incluídos erroneamente pela recorrente na sua conta contábil baixa/adiantamento teriam natureza indenizatória. Tal argumento é alheio aos autos que, como já dito, referem-se à apuração de contribuições decorrentes de valores pagos a título de alimentação sem a devida inscrição no PAT e de remuneração paga a pessoas físicas, contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa, extraídos da contabilidade, conforme discriminado nos itens 3.1.8 e 3.2.2 no Relatório Fiscal.

Analisando o Relatório de Lançamentos, fls. 14 a 17, juntamente com o relatório fiscal, fls. 30 a 36, verifica-se que o lançamento diz respeito a levantamentos sobre auxílio alimentação e pagamentos a autônomos, conforme os trechos do referido relatório, a seguir transcritos:

Levantamento AL - Alimentação

2.1- Alimentação fornecida aos empregados, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, no período de JANEIRO de 2005 a DEZEMBRO de 2006;

2.2- Cestas Básicas fornecidas aos empregados, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, no período de JANEIRO de 2005 a DEZEMBRO de 2006;

Levantamento PA - Pagamento a Autônomos

2.3- Remunerações pagas a pessoas físicas, a título de serviços prestados na condição de autônomos no período de JANEIRO de 2005 a DEZEMBRO de 2006.

(...)

3.1.8- Desta forma, os valores das utilidades ou alimentos fornecidos foram identificados pelos lançamentos contábeis havidos nas seguintes contas:

3.1.03.01.14 = Alimentação (Custo de Produção/Montagem)

3.1.04.01.14 = Alimentação (Despesas Administrativas/Comerciais)

3.1.03.01.25 = Cesta Básica (Custo de Produção/Montagem)

3.1.04.01.25 = Cesta Básica (Despesas Administrativas/Comerciais)

(...)

3.2.2- Os valores das remunerações foram extraídos dos lançamentos contábeis havidos nas seguintes contas:

3.1.03.03.26 = Serviços Prestados PF (Gastos Gerais Fabricação/Montagem)

3.1.04.03.26 = Serviços Prestados PF (Despesas Administrativas/Comerciais)

Em relação a este segundo item da insurgência da contribuinte, analisando a decisão recorrida, percebe-se que a mesma negou provimento à impugnação da então impugnante por considerar a referida autuação como integrante da autuação referente ao auxílio alimentação. Discordo deste entendimento, pois a autuação foi bem específica ao mencionar que a autuação se daria em virtude do auxílio alimentação e também do pagamento a autônomos.

Mesmo assim, acredito que deve ser mantida a autuação referente a pagamentos efetuados a autônomos, haja vista o fato de que, além de não ter a rubrica reembolsos e adiantamentos de viagens, onde a base do lançamento não inclui adiantamentos e despesas de viagens, a menos que o contribuinte demonstrasse, a recorrente não apresentou elementos que comprovassem a natureza indenizatória de tais pagamentos, pois além de outros elementos, não comprovou que os referidos pagamentos eram inferiores a 50% do salário dos beneficiários dos pagamentos, conforme as determinações legais, inclusive, suscitadas pela recorrente.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto ao entendimento doutrinário, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para DAR PARCIAL provimento no sentido de excluir da base de cálculo da autuação, os valores relativos ao auxílio alimentação *in natura*.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita