



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15586.001094/2010-58  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2803-002.284 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 17 de abril de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** TRANSPORTES FIOROTI LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TERCEIROS. ALIMENTAÇÃO SEM ADESÃO AO PAT. AUSÊNCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO-INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação in natura 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.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM DINHEIRO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O fornecimento de alimentação em pecúnia a empregado integra o salário de contribuição.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**

Constitui falta passível de multa, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator para: a) decotar do lançamento a parte relativa ao fornecimento de auxílio alimentação in natura aos empregados, independentemente de inscrição no PAT, por possuir natureza indenizatória; b) aplicar a multa do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº. 11.941/2009, caso seja mais benéfica ao contribuinte. 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2013 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 03/05/2013 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 14/05/2013 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 10/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*(Assinado digitalmente)*

HELTOM CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

*(Assinado digitalmente)*

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela TRANSPORTES FIOROTI LTDA. em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. Conforme consta do relatório fiscal, a autuação se deu em razão das contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa e contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) incidentes sobre as remunerações pagas ou devidas aos segurados empregados, estando as alíquotas aplicadas expressas no Discriminativo do Débito.

3. Observa-se que tais contribuições não foram declaradas pela empresa em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social (GFIP), conforme estabelece o inciso IV, do art. 32, da Lei nº. 8.212/91, combinado com o inciso IV, do art. 225, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99, sendo tais contribuições arrecadadas, fiscalizadas e cobradas pela Receita Federal do Brasil.

4. Em síntese, o relatório fiscal dispõe (fls. 143 a 149):

“(...).

*2. Como medidas preparatórias aos lançamentos creditícios cobrados pela Fazenda Pública, foi o contribuinte notificado da execução do procedimento fiscal autorizado através de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), acima referenciado, relativo ao período de 01/2006 a 12/2007, quando se solicitou formalmente, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), anexo ao presente, datado de 16/07/2010, emitido de acordo com o art. 32, III, e art. 33, §§1º e 2º, da Lei 8.212/91, a apresentação dos documentos necessários à realização das verificações definidas pelo citado MPF.*

(...).

*5.2. Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), que tem por finalidade comunicar a ocorrência de Sonegação de Contribuição Previdenciária ao Ministério Público Federal, pois, em tese, demonstram a prática do ilícito previsto no art. 337-A, inciso I e III, do Código Penal.”*

5. No que se refere à composição dos levantamentos, o relatório (fl. 145) assim dispõe:

*“Levantamento TA (01/2006 a 05/2006) – é o crédito decorrente do fornecimento de alimentação (cartões eletrônicos visa vale alimentação) aos segurados empregados, sem a necessária inscrição no PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador – programa gerenciado pelo Ministério do*

*Trabalho e Emprego). Estabelece a Lei 6.321 de 14/04/1976, DOU de 19/04/76, que dispõe sobre as condições para o gozo de isenções tributárias relativamente ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT (...).*

*Levantamento DA (01/2006 a 12/2007) – é o crédito decorrente do fornecimento de alimentação em dinheiro aos segurados empregados. Tais pagamentos foram constatados em recibos de pagamento a empregados, fato este que exclui de plano qualquer tipo de gozo de isenção tributária relativa a esta utilidade apelidada, pela empresa, de ticket alimentação, paga em dinheiro. Neste caso não há que se falar em PAT, Programa de Alimentação ao Trabalhador – programa gerenciado pelo Ministério do Trabalho, atualmente Ministério do Trabalho e Emprego, pois a Lei 6.321/76, DOU de 19/04/76, que dispõe sobre as condições para gozo de isenções tributárias, relativamente ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), não faz nenhuma menção a esta modalidade. Portanto o valor da alimentação paga em dinheiro aos segurados tem natureza salarial, integrando a remuneração dos segurados empregados que as receberam e estando sujeito às contribuições incidentes sobre a folha de salários.”*

6. Reitere-se que o lançamento tributário ora guerreado refere-se às contribuições incidentes sobre remuneração percebida pelos segurados empregados, como apontados nos levantamentos denominados “TA” e “DA”, não recolhidas e nem declaradas em GFIP pela recorrente.

7. O acórdão (fl. 435) exarado em primeira instância restou ementado nos termos que passo a transcrever abaixo:

**“SALÁRIO IN NATURA. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE INSCRIÇÃO NO PAT. INCIDÊNCIA.**

*A concessão de alimentação aos segurados empregados em desacordo com a legislação que regula o Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) do ministério do Trabalho e Emprego (TEM), requisito previsto na legislação previdenciária, configura-se salário in natura, sujeitando-se à tributação.*

**CONVENÇÕES COLETIVAS. EFEITOS.**

*As convenções entre particulares, que façam leis entre as partes, não podem se opor à Fazenda Pública.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito tributário Mantido”*

8. Buscando reverter o lançamento, a contribuinte apresentou recurso voluntário, reiterando os argumentos trazidos na impugnação, aduzindo em síntese:

a) que ao deixar de inscrever o fornecimento de alimentação, através de cartões eletrônicos, no Programa de Alimentação ao Trabalhador, do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Ministério do Trabalho e Emprego, não gerou qualquer prejuízo ao erário,  
Autenticado digitalmente em 03/05/2013 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 03/05/2013 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 14/05/2013 por HELTON CARLOS PRAIA D  
E LIMA

Impresso em 10/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

vez que incorreu em simples descumprimento de obrigação de natureza acessória;

b) cita decisões do Superior Tribunal de Justiça para corroborar seu entendimento, de que o auto de infração deve ser desconstituído, vez que pretende exigir o pagamento de contribuição previdenciária sobre verbas que não têm natureza salarial, conforme legislação regente;

c) que vigia à época dos supostos fatos geradores convenção coletiva da categoria que equiparava o pagamento da alimentação através de dinheiro, ao pagamento através de ticket (cartões eletrônicos), o que consubstancia a necessidade da aplicação da mesma norma isentiva aplicada nos casos em que o pagamento se dava em forma de ticket;

d) por imposição das convenções coletivas as verbas pagas a título de alimentação, exemplificadamente, por meio de reembolso em dinheiro não tinham natureza salarial, restando isentas do recolhimento da contribuição previdenciária, portanto, não pode a empresa ser penalizada (pela não aplicação da isenção) em virtude de simples descumprimento de dever instrumental, ou obrigação acessória, de informação ao Ministério do Trabalho e Emprego de inscrição no PAT.

9. Sem apresentação de contrarrazões, os autos foram enviados para a apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS , Relator.

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

**DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO**

2. O auto de infração que se combate nessa ação fiscal originou-se em razão de: “(...) *não recolhimento da contribuição empresária com origem na contribuição devida sobre a rubrica alimentação, paga em desconformidade com a legislação, a seus empregados (alimentação). Também não foi declarado em GFIP*”.

3. A recorrente argumenta que ao deixar de inscrever o fornecimento de alimentação, através de cartões eletrônicos, no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), do Ministério do Trabalho e Emprego, não gerou qualquer prejuízo ao erário, vez que incorreu em simples descumprimento de obrigação de natureza acessória.

4. Conforme narra o auto de infração, o crédito é decorrente do fornecimento de alimentação (cartões eletrônicos vale alimentação) e do fornecimento de alimentação em dinheiro aos segurados empregados, sem inscrição no PAT.

5. Assim, cumpre salientar que a entrega de ticket alimentação assemelha-se ao fornecimento de auxílio-alimentação *in natura*, que não sofre a incidência de contribuição social porque não integra o salário (natureza indenizatória).

6. Corroborando esse entendimento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publicou o Parecer PGFN/CRJ/nº. 2117/2011 sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação pago *in natura*:

*“Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso e a desistir dos já interpostos.”*

7. No mesmo sentido, observa-se o Ato declaratório nº. 03/2011 no qual a PGFN declarou 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”*.

8. Além disso, pelo que se indica nestes casos, a concessão da alimentação é desvinculada do salário por força da própria Lei nº. 8.212/91 que determina a não integração do salário de contribuição às importâncias recebidas a título de ganhos expressamente desvinculados do salário (art. 28, § 9º, letra “e”, item 7).

9. Para firmar esse entendimento faz-se mister a referência de acórdão cuja relatoria é do Ministro José Delgado que tratou da matéria em questão, conforme ementa abaixo transcrita:

*“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.*

1. *Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta, em síntese, que: a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.*

2. *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. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006.*

3. *Constando o nome do sócio-gerente na certidão de dívida ativa e tendo ele tido pleno conhecimento do procedimento administrativo e da execução fiscal, responde solidariamente pelos débitos fiscais, salvo se provar a inexistência de qualquer vínculo com a obrigação.*

4. *Presunção de certeza e liquidez da certidão da dívida ativa. Ónus da prova da isenção de responsabilidade que cabe ao sócio-gerente. Precedentes: EREsp 702.232/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 26/09/2005; EREsp 635.858/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 02/04/2007.*

5. *Recurso especial parcialmente provido.”*

*(REsp 977.238/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.11.2007, DJ 29.11.2007 p. 257) (g.n.)*

10. Cumpre destacar que, embora os valores pagos a título de auxílio alimentação estejam estabelecidos em convenção coletiva, no que se refere ao pagamento do benefício em pecúnia, como apontado pela contribuinte às fls. 460 e ss., tal previsão não tem o condão de possibilitar a não incidência da contribuição social previdenciária, haja vista que o referido instrumento trata de normas aplicáveis entre as partes e não está o Poder Público obrigado a obedecer acordos e convenções coletivas de trabalho naquilo que conflitarem com a legislação tributária.

11. Portanto, o fornecimento de alimentação em pecúnia deve integrar o salário de contribuição do segurado.

12. Do até aqui exposto, é o caso, portanto, de dar provimento ao recurso no que se refere ao fornecimento de alimentação *in natura*, mas mantendo o lançamento no que tange ao fornecimento do benefício em dinheiro.

## DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

13. Sobre o descumprimento de obrigação acessória (apresentação de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas), importante destacar que, conforme prevê o art. 32, IV da Lei nº. 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

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

(...).

*IV – informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97).*

(...).

*§ 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 incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). ”*

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99, dispõe no mesmo sentido, *in verbis*:

*“Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

*(...).*

*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.*

*(...).”*

14. Desta forma, a recorrente ao omitir na GFIP dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária, infere-se como certo que houve o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme estabelece os dispositivos acima transcritos, resultando, assim, na imposição de multa a qual independe do cumprimento da obrigação principal e da natureza do lançamento.

## DA MULTA APLICADA

15. Por fim, sobre a multa aplicada, torna-se importante apreciar, de ofício, a matéria, tendo em vista se tratar de questão de ordem pública. Dessa forma, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

16. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 que assim dispõe:

*“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

(...)

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”*

17. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal,vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

18. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

## CONCLUSÃO

19. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito dar-lhe provimento parcial para:

a) decotar do lançamento a parte relativa ao fornecimento de auxílio alimentação *in natura* (Levantamento TA (01/2006 a 05/2006) aos empregados), independentemente de inscrição no PAT, por possuir natureza indenizatória;

b) aplicar a multa do art. 35 da Lei nº. 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº. 11.941/2009, caso seja mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS

CÓPIA