



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720893/2019-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.464 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de fevereiro de 2024
Recorrente BANCO RABOBANK INTERNATIONAL BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/10/2017

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO POR MEIO DE CARTÃO MAGNÉTICO. PERÍODO ANTERIOR À NOVEMBRO DE 2017. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARECER Nº 00001/22/CONSUNIAO/CGU/AGU. VINCULAÇÃO ARTS. 40 LC 73/93 E 98 DO RICARF/23.

Por força do Parecer nº 00001/22/CONSUNIAO/CGU/AGU, os valores pagos por meio de vale-refeições, cartões, tíquetes e congêneres não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, mesmo no período anterior à vigência do § 2º do art. 457 da CLT, com a redação dada pela Lei nº 13.467/2017.

O entendimento é de aplicação obrigatória no âmbito do CARF por força dos arts. 40 da Lei Complementar nº 73/1993 e 98 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (suplente convocado). O conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro declarou-se impedido de participar no referido julgamento, sendo substituído pelo conselheiro Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 102-000.047 (fls. 6342 a 6374) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito referente:

1. **Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador**, no valor de R\$ 11.552.475,21 (fls. 189/202). Período 01/2015 a 10/2017. Refere-se à contribuição patronal (Empresa + GILRAT = 25,50%).
2. **Contribuição Para Outras Entidades e Fundos** (fls. 203/216), no valor de R\$ 8.255.103,91. Período 01/2015 a 10/2017. É constituído pelas contribuições destinadas ao FNDE (2,5%) e INCRA (0,20%).

Constituem fatos geradores dos lançamentos supramencionados, as remunerações pagas aos Empregados e Contribuintes Individuais sob a forma de **Vale Refeição, Vale Alimentação e Cesta Alimentação**.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/10/2017

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. LIMITE PREVISTO NO ART. 42 DA LEI Nº 6.950/81. INAPLICABILIDADE, DISPOSITIVO REVOGADO PELO DECRETO-LEI Nº 2.318/86. TÉCNICA LEGISLATIVA.

O artigo 42 da Lei nº 6.950/81, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 32 do Decreto-Lei 2.318/86. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO FORNECIMENTO POR MEIO DE CARTÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores pagos aos segurados empregados a título de auxílio alimentação alimentação/cartão são considerados salário de contribuição nos moldes do art. 28, I da Lei 8.212/91, não se aplica a isenção do art.28, § 92, "c", do mesmo diploma legal.

O fornecimento de alimentação mediante tíquetes/cartão, somente deixou de integrar o salário de contribuição a partir de 11 de novembro de 2017, conforme entendimento constante na Solução Consulta 35/2019, à qual o agente fiscal encontra-se vinculado, uma vez que na atividade administrativa não cabem discricionariedades, nos termos do parágrafo único do art. 142, do CTN.

ARTIGO 24 DA LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DE DIREITO BRASILEIRO - LINDB. INAPLICABILIDADE AO LANÇAMENTO FISCAL.

o artigo 24 dirige-se à revisão de ato, processo ou norma emanados da Administração, bem como de contrato ou ajuste entabulados entre a Administração e o particular, não se aplicando ao lançamento fiscal, já que este não se ocupa da revisão de atos administrativos e não declara a invalidade de ato ou de "situação plenamente constituída".

PENALIDADES. MULTA E JUROS. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO.

A previsão de exclusão da imposição de penalidades, da cobrança de juros de mora e da atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo do lançamento se aplica apenas no caso de observância pelo contribuinte das normas complementares previstas no artigo 100 do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão e apresentou, tempestivamente (fl. 6380), recurso voluntário (fls. 6384 a 6392) sustentando, em síntese, a não incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de **Vale Refeição, Vale Alimentação e Cesta Alimentação**.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE VALE REFEIÇÃO, VALE ALIMENTAÇÃO E CESTA ALIMENTAÇÃO

A recorrente alega a não incidência de contribuições sobre as verbas pagas a título de **Vale Refeição, Vale Alimentação e Cesta Alimentação**.

Nos termos relatados, o crédito é referente às contribuições **da Empresa e do Empregador** e as contribuições **Para Outras Entidades e Fundos**. Constituem fatos geradores dos lançamentos supramencionados, as remunerações pagas aos Empregados e Contribuintes Individuais sob a forma de **Vale Refeição, Vale Alimentação e Cesta Alimentação**.

A fiscalização considerou que o auxílio-alimentação pago em cartão magnético só não integra a base de cálculo das contribuições a partir de novembro de 2017, ainda que autorizados de acordo com a legislação do PAT, com fundamento no disposto na Solução de Consulta COSIT nº 35 de 23 de janeiro de 2019, que reformou a Solução de Consulta COSIT nº 288 de 2018, e que o auxílio alimentação (cartão) não pode ser considerado como fornecimento de alimento *in natura* (cestas básicas, consumo imediato ou congênere), logo, não goza da exclusão legal prevista no art. 28, § 9º, alínea c, da Lei nº 8.212/91.

A DRJ manteve o lançamento sob a mesma *ratio*.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados e pelo empregador, empresa ou equiparada, incidindo sobre a folha de salários e rendimentos do trabalho pagos à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195. No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social, sobre os rendimentos do trabalho, a cargo: i) do empregado e do trabalhador avulso (art. 20); ii) do contribuinte individual e facultativo (art. 21) e; iii) da empresa (art. 22), sendo esta sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais que lhe prestem serviços, bem como para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT.

As contribuições destinadas a outras entidades, usualmente chamadas de “Terceiros”, possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e

devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007, calculadas com a alíquota de 5,8%, sendo: Salário Educação 2,5%; INCRA 0,2%; SENAI 1,0%; SESI 1,5% e SEBRAE 0,6%.

Do art. 195, I, *a*, da Constituição Federal extrai-se que **apenas os rendimentos do trabalho** podem servir de base de cálculo para as contribuições sob comento. Cabe, então, perquirir a natureza jurídica da verba paga para concluir pela composição, ou não, da base de cálculo da exação.

O art. 28 da Lei nº 8.212/91 aponta a composição do salário-de-contribuição e o parágrafo do 9º, alínea “c”, elenca, entre as verbas que não integram o 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 14 de abril de 1976.

§ 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;

A Lei nº 6.321/76 menciona que as empresas têm direito à dedução, para fins de apuração do imposto sobre a renda, dos valores pagos em programas de alimentação, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, e que estas despesas seriam apenas aquelas relacionadas às refeições em restaurantes e aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais. No mais, assevera que não se inclui como salário de contribuição a parcela paga *in natura*, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Com base no entendimento firmado pelo e. Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, no **que concerne ao auxílio alimentação, não há falar na incidência de contribuição previdenciária quando pago in natura, esteja ou não a empresa inscrita no PAT**. No entanto, pago habitualmente e em pecúnia, há a incidência da contribuição¹, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o **Ato Declaratório nº 03/2011**, publicado no DOU de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, autorizando a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, **“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT”**.

O salário-utilidade, também chamado de salário *in natura*, consiste em uma forma de retribuição, que é realizada pelo empregador ao empregado, em forma de utilidades ao invés de pecúnia. Assim, a alimentação *in natura* abrange tanto a cesta básica, quanto as refeições fornecidas pelo empregador aos seus empregados, e não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

A Solução de Consulta COSIT nº 35, de 23 de janeiro de 2019, trata da alimentação paga em pecúnia, *in natura* e por meio de tíquetes-alimentação ou cartão alimentação, dispondo quanto ao último ponto, objeto da presente controvérsia que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
EMENTA: ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

¹ AgInt no REsp 1644637/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 16/11/2017, DJe 21/11/2017.

A parcela paga em pecúnia aos segurados empregados a título de auxílio-alimentação integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 353, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2014. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA.

A parcela in natura do auxílio-alimentação, a que se refere o inciso III do art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, abrange tanto a cesta básica, quanto as refeições fornecidas pelo empregador aos seus empregados, e não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 130, DE 1º DE JUNHO DE 2015.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM TÍQUETES-ALIMENTAÇÃO OU CARTÃO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

A partir do dia 11 de novembro de 2017, o auxílio-alimentação pago mediante tíquetes-alimentação ou cartão-alimentação não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 5.452, de 1943, art. 457, § 2º; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 13, 20, 22, incisos I e II, e 28, inciso I, e § 9º; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, §§ 4º e 5º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 9º, inciso I, alínea “j”; Decreto nº 5, de 1991, art. 4º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 58, III; Pareceres PGFN/CRJ nº 2.117, de 2011, e nº 2.114, de 2011; Atos Declaratórios PGFN nº 3, de 2011, e nº 16, de 2011.

Expõe que a Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017, com vigência a partir de 11 de novembro de 2017², ao reformar a Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto nº 5.452, de 1º de maio de 1943 - CLT), passou a prever, no § 2º do art. 457, que as importâncias, ainda que habituais, pagas a título de auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

Ao final, conclui que, “antes desta data, porém, somente não haverá incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago in natura ao trabalhador; ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, para consumo imediato no ambiente da empresa, ou se fornecida cesta básica para o empregado levar para casa”.

Diante da interpretação divergente dada pela Secretaria da Previdência do Ministério do Trabalho e Previdência quanto à não inclusão dos valores pagos por meio de vale-refeições, cartões, tíquetes e congêneres na base de cálculo das contribuições, e instada a se manifestar, a Advocacia-Geral da União (AGU) emitiu o Parecer nº 00001/22/CONSUNIAO/CGU/AGU, aprovado pela Presidência República, reconhecendo que o auxílio na forma de tíquetes, cartões, vales e congêneres, mesmo antes do advento do § 2º do art. 457, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Ao adotar o posicionamento firmado pela Nota Técnica SEI nº 59.021/2021/ME mencionou que:

“32. O conceito de pagamento “in natura”, a nosso entender, guardar contraposição com o pagamento em pecúnia. Os tickets alimentação e refeição encontram uma série de restrições para seu uso e são utilizados para aquisição de gêneros alimentícios ou

² Conforme disposição do art. 6º da Lei nº 13.467/2017: Art. 6º Esta Lei entra em vigor após decorridos cento e vinte dias de sua publicação oficial.

refeições preparadas em estabelecimentos comerciais. Não nos parece devam ser equiparados a recebimento em pecúnia, uma vez que não podem ser sacados ou convertidos em moeda corrente, mas tão somente utilizados para aquisição de bens específicos que poderiam, a rigor, serem entregues pelo próprio empregador."

O posicionamento foi aprovado e publicado nos termos do art. 40 da Lei Complementar nº 73/1993, vinculando toda a Administração Pública Federal, sendo de observância obrigatória neste Órgão por força do art. 99 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023. Nesse sentido assim é o entendimento do CARF:

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO IN NATURA AINDA QUE EM TÍQUETE, CARTÃO MAGNÉTICO, VALE-COMPRA OU CONGÊNERE. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO INSCRIÇÃO NO PAT - DESNECESSIDADE. PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU.

O auxílio-alimentação pago pelo sujeito passivo na forma de tíquete, cupom, cartão magnético ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, independente de estar o interessado inscrito no PAT, por se considerar como fornecimento de alimentação in natura, nos termos do PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU, de 2022.

(Acórdão nº 9202-010.921, Relator Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 22/08/2023, publicado em 17/10/2023).

Assim, o pleito da recorrente merece acolhida para que seja reformada a decisão recorrida e cancelado o lançamento, uma vez que as importâncias pagas a título de auxílio-alimentação *em cartão magnético* não integram a remuneração e não constituem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira