



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721199/2019-89
ACÓRDÃO	2301-011.465 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANESTES SA BANCO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO SOB A FORMA DE TÍQUETE OU CARTÕES A EMPREGADOS E ADMINISTRADORES.

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores recebidos a título de auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou cartões.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ADMINISTRADORES CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A Lei federal 10.101/00 não tem previsão expressa sobre remunerações pagas pelo sujeito passivo a seus administradores e diretores estatutários, contribuintes individuais, para fins de participação nos lucros.

Por ausência de norma expressa, tais verbas caracterizam salário de contribuição, sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ADMINISTRADORES EMPREGADOS.

Não integram o salário de contribuição, para fins previdenciários, a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais e de

terceiros os valores referentes a (i) despesas de alimentação fornecida a empregados e administradores, e (ii) valores de PLR pagos a diretores empregados. Vencidos os Conselheiros Flávia Lilian Selmer Dias e João Maurício Vital, que votaram no sentido de cancelar o acórdão recorrido, devido à ausência de manifestação sobre a tributação de PLR paga a diretores empregados.

Sala de Sessões, em 03 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Paulo Cesar Mota, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para constituição de contribuições previdenciárias, tanto a parte patronal e para o financiamento dos benefícios em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho ajustado pelo fator acidentário de prevenção, quanto para as outras entidades ou fundos - Salário Educação e INCRA (fls. 197/218).

O período dos fatos geradores é 01/01/2015 a 31/12/2015.

O valor total da autuação perfaz R\$ 20.059.181,64 (vinte milhões, cinquenta e nove mil e cento e oitenta e um reais e sessenta e quatro centavos), incidente sobre:

- a remuneração do Conselho de Administração decorrente da prestação de serviços sem vínculo empregatício - honorários do Conselho – Pro Labore;
- a Participação nos Lucros dos Administradores;
- fornecimento de alimentação/refeição aos Administradores e Empregados mediante tíquete e/ou cartão.

Houve impugnação de fls. 526/562 alegando:

Sobre VALE ALIMENTAÇÃO:

- (i) Que, o período fiscalizado, estava regularmente inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT de Pessoa Jurídica Beneficiária sob o nº 0405787, e como Pessoa Jurídica Prestadora de Serviços de Alimentação Coletiva junto ao PAT sob o nº 080002223,
- (ii) que antes da alteração do art. 457, §2º da CLT pela lei 13.467/2017, os valores de auxílio-alimentação concedido pela empresa inscrita no PAT aos trabalhadores por meio tíquete/cartão refeição ou alimentação não se incorporam à remuneração.
- (iii) Aponta o Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, do Advogado Geral da União, aprovado pelo Presidente da República, que adotou o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU da Consultoria-Geral da União, esclarecendo que não integram o salário de contribuição o auxílio alimentação fornecido sob a forma de tíquetes ou congênere.

Sobre PLR:

- (i) que a Lei nº 6.404/1976 (por ser societária) não poderia trazer vedações ou permissões de aspecto tributário, como apontando pelo auditor fiscal,
- (ii) que a Lei 10.101/2000 é clara ao determinar que PLR não substitui ou complementa a remuneração do trabalhador, nem é base de incidência de qualquer encargo trabalhista, se não houver habitualidade,
- (iii) que o legislador utilizou o termo "trabalhadores", não fazendo distinção entre aqueles que são empregados ou não.

Anexa acordos coletivos e convenção e comprova pagamento de parte do valor autuado, especificamente sobre as contribuições incidentes sobre *pro labore* pagos ao membro do Conselho de Administração Celso Cláudio Simões, nos meses de março/2015 a setembro/2015, no valor originário total de R\$ 10.420,17. Informa que o recolhimento se deu em 20/01/2020, portanto no prazo de 30 dias, contados da ciência do Auto de Infração, propugnado pela extinção, conforme art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Sobreveio Acórdão nº 09-75.209 - 5ª Turma da DRJ/JFA (fls. 714/736) mantendo integralmente a autuação, coma ressalva de alocação dos pagamentos realizados em razão do conselheiro de administração mencionado acima (fls. 692/699).

Interposto recurso voluntário de fls. 753/790, com as mesmas alegações da impugnação, quais sejam:

- (i) não incidência de contribuição previdenciária, GILRAT (RAT/FAP), salário-educação (FNDE) e INCRA sobre **valores de alimentação** fornecida a

empregados e administradores por meio de vales alimentação/refeição e cartões,

- (ii) não incidência de contribuição previdenciária sobre valores correspondentes de Participação nos Lucros e Resultados – PLR pagos aos **administradores e contribuintes individuais**,

É o relatório.

VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Da não incidência de contribuição previdenciária, GILRAT (RAT/FAP), salário-educação (FNDE) e INCRA sobre valores de alimentação fornecida a empregados e administradores por meio de vales alimentação/refeição via tíquetes ou cartões

Primeiramente, esclareço que *alínea “c”*, do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, estabelece que a parcela referente à alimentação fornecida pela empresa a seus empregados é excluída do campo de incidência da contribuição previdenciária, havendo, pela empresa, o cumprimento dos critérios estabelecidos na Programa de Alimentação ao Trabalho- PAT.

Da análise da documentação acostada aos autos, verifica-se que o recorrente comprovou a respectiva inscrição no programa.

De outra lado, destaco que apesar de não haver vinculação a este Tribunal em razão do caso não possuir efeitos repetitivos, destaco que há no âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ, decisões firmes no sentido de que **pagamento *in natura*, tal como o auxílio alimentação**, do presente caso, **não** deve sofrer a incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, em razão da ausência da natureza salarial.

Além disso, este Tribunal, em oportunidade de julgamentos de mesma temática, já proferiu acórdãos de Câmara Superior, no sentido de não incidência, pelas mesmas razões jurídicas acima. (Acórdãos 9202-011.278, 9202-010.921, 9202-010.920, 2401-011.837).

Destaco:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/03/2006 a 31/08/2007 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 das contribuições previdenciárias, independentemente 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. – Ac.9202-010.920, de 10/2023 – grifos desta Relatora

Por fim, esclareço que, com fundamento no art. 98, II, “d”, do RICARF,

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no *caput* **não se aplica** aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

(...)

II - fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

(...)” – grifos desta Relatora

Destaco ainda o Parecer citado pelo recorrente:

“PARECER n. 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU

NUP: 00695.001437/2019-16 INTERESSADOS: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS ASSUNTOS: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO

EMENTA: Exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres. Dissonância interna apontada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017. Natureza jurídica de parcela não salarial, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e princípio da ciência. **O auxílio-alimentação**

na forma de tíquetes ou congênere, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991.

(...)

3. CONCLUSÃO:

40. Ante o exposto, concluiu-se que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991.

(...)”

Dessa forma, pelas razões acima, acolho as alegações do recurso para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias e seus reflexos, os valores atinentes ao fornecimento de alimentação como vale alimentação, vale refeição, tíquetes e/ou cartões, no valor principal de R\$ 8,385,920,59 (patronal e terreiros).

Da não incidência de contribuição previdenciária sobre valores correspondentes de Participação nos Lucros e Resultados – PLR pagos aos administradores e contribuintes individuais

Esclareço que, a foi acostado aos autos, os instrumentos decorrentes de negociação alegando ter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. E já haviam sido tempestivamente prequestionados em impugnação às fls. 555.

Alegou também o recorrente, a comprovação da existência de mecanismos de aferição do resultado do esforço, presentes no acordo já em sua celebração, e conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição.

Apesar das alegações acima, entendo que inexistente previsão de lei para a isenção alegada, quando o beneficiário se enquadra como não celetista.

Entretanto, de forma diversa, com relação ao PLR pago aos administradores empregados, não há dúvidas. Os valores não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, com base na lei 10.101/00.

E, indo além, o acórdão recorrido nem tampouco adentrou a tais argumentos, como se verifica da ementa, nos termos do §3º, art. 59, do decreto 70.235/72, por celeridade processual. Reproduzo fls.714:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

APLICAÇÃO DA LEI 10.101/2000.

A legislação previdenciária (Lei 8.212/91), em matéria de isenção tributária na distribuição de lucros, apenas alberga aquela feita a segurados empregados, sua extensão a outras espécies de beneficiários atrai a incidência tributária para as contribuições a serem vertidas à Seguridade Social.

A Lei nº 10.101/2000 em momento algum faculta aos contribuintes individuais - Diretores a percepção de PLR. Portanto, não há lastro normativo que permita concluir que os administradores contribuintes individuais possam perceber participação nos lucros.

VERBAS DE INCIDÊNCIA - AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO O auxílio-alimentação pago mediante “ticket-alimentação ou cartão alimentação” integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados até 11 de novembro de 2017.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Nesse sentido, há julgados da CSRF deste Tribunal que infirmam tal interpretação. (Acórdão nº 9202-009.798 – CSRF – 26/08/2021). E, destaco também a lei previdenciária que remete a necessidade de lei específica, fazendo referência à lei 10.101/00, que por sua vez, faz referência ao termo empregado, **exclusivamente**.

Reproduzo:

Lei 8.212/91

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente**:

j) a **participação nos lucros ou resultados da empresa**, quando paga ou creditada de acordo com **lei específica**;

Lei 10.101/00

“Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Participação nos lucros e prêmios

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus **empregados**, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - **comissão paritária** escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - **convenção ou acordo coletivo**.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar **regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas**, inclusive **mecanismos de aferição** das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - **índices de produtividade, qualidade ou lucratividade** da empresa;

II - **programas de metas, resultados e prazos**, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será **arquivado** na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)”

Nesse sentido, por ausência expressa de lei, incide a contribuição previdenciária nos termos do art. 28, §9º, “j”, da Lei nº 8.212, de 1991, aos pagamentos de PLR a não empregados, por falta de previsão na Lei 10.101/2000.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso interposto e dou parcial provimento para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais e de terceiros, APENAS os valores referentes a (i) despesas de alimentação fornecida a empregados e administradores por meio de vale refeição, tíquetes e/ou cartões, (ii) excluir da base de cálculo o valor de PLR pagos a administradores/diretores contratados como empregados, mantendo o auto no valor remanescente.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade