Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.720251/2019-80

Processo nº	16327.720251/2019-80
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-009.345 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	07 de abril de 2021
Recorrente	MAPFRE SEGUROS GERAIS S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2014 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. TÍQUETE.

O auxílio-alimentação *in natura* (tíquetes) pago a segurados empregados ou trabalhadores avulsos não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA.

Integra a remuneração do segurado os valores recebidos a título de alimentação pagos em pecúnia.

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota GILRAT é determinada de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco.

INAPLICABILIDADE DE LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se trantando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre auxilio alimentação pago a segurados empregados por meio de tíquetes/cartões. Votou pelas conclusões o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Autos de Infração – AIs, fls. 295/305 e fls. 306/316, lavrados contra a empresa em epígrafe, contendo, respectivamente, contribuição previdenciária patronal, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e contribuição social para outras entidades e fundos (Salário Educação e Incra), incidentes sobre parcela paga a título de Auxílio-Alimentação, concedido em pecúnia e/ou mediante Cartões Alimentação e Cartões Refeição, aos empregados e aos contribuintes individuais – Administradores (Diretores Estatutários), conforme Relatório Fiscal, fls. 317/333.

Consta do Relatório Fiscal que:

> 4.12 Especificamente no que tange ao Auxílio Alimentação, conclui-se, diante do exposto até o momento, que somente não há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o Auxílio Alimentação que for 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. A contrario sensu, quando o Auxílio Alimentação for pago em pecúnia ou em outra forma a ela equiparável, não assume o caráter in natura, prevalecendo a natureza salarial da parcela a ele correspondente, incidindo, por conseguinte, as Contribuições Sociais Previdenciárias.
>
> 4.13 Note-se que, quando a legislação diz que é "a parcela in natura do auxílio alimentação" que não integra a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, depreende-se que ela objetiva restringir o alcance da expressão "auxílio alimentação" à literalidade do vocábulo que representa a ideia principal – alimentação –, de modo a compreender somente o auxílio que se dê mediante o fornecimento de alimentação na forma de refeição ou de cesta básica.
>
> 4.14 A partir dos dispositivos legais acima transcritos, verifica-se que **a exclusão da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias não é aplicável às parcelas destinadas ao custeio da alimentação pagas em pecúnia ou mediante vales, tíquetes ou cartões, mas tão somente a que for paga in natura**, isto é, quando o próprio empregador fornece a alimentação ou cesta básica aos trabalhadores, independentemente de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. (grifo nosso)
>
> 4.15 Destarte, na hipótese de o Auxílio-Alimentação ser pago **em pecúnia ou mediante vales, tíquetes ou cartões**, a parcela a ele correspondente possui **natureza salarial** e, desse modo, deve integrar a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias.

Documento nato-digital

> [...]
>
> 4.24 Através da leitura das Convenções Coletivas de Trabalho – CCT AC 2014 e AC 2015, celebradas entre, de um lado, Sindicato dos Empregados em Empresas de Seguros Privados e Capitalização, de Agentes Autônomos de Seguros Privados e de Crédito e em Empresas de Previdência Privada no Estado de São Paulo, e de outro, Sindicato de Seguros, Previdência Complementar e Capitalização / Sindicato das Empresas de Seguros Privados, Resseguros e Capitalização do Estado de São Paulo, observa-se que o fornecimento pelo contribuinte de Auxílio Alimentação aos trabalhadores é pactuado através de negociação coletiva.
>
> [...]
>
> 4.30 Intimado a prestar esclarecimentos acerca da forma de concessão de Auxílio Alimentação a seus colaboradores, o contribuinte responde, por intermédio da *Carta Protocolo, de 21 de fevereiro de 2019*: "Realizamos a disponibilização do benefício apenas através dos Cartões de Vale Alimentação (VA) e Vale Refeição (VR).". E em seguida, por através da *Carta Protocolo, de 21 de março de 2019*: "Nos equivocamos na resposta ao referido termo de intimação em relação aos itens 4, 5 e 7 do TI 07, afirma-se não haver pagamento de Auxílio Alimentação aos empregados e administradores em dinheiro. No entanto, temos as verbas em folha de pagamento de 2014 e 2015, das rubricas n° 3400 – Dif. Vale Refeição e n° 3401 – Dif. Vale Alimentação referente a diferença de acordo coletivo e rescisão, pois não havia tempo hábil para disponibilização nos cartões de VA e VR."
>
> 4.31 Nessa mesma oportunidade foi apresentado o *Contrato de Prestação de Serviços de Administração dos Cartões Visa Vale*, celebrado, em 1° de agosto de 2006, por prazo indeterminado, com a Companhia Brasileira de Soluções e Serviços (CNPJ nº 04.740.876/0001-25).
>
> [...]
>
> 4.38 De mais a mais, além da concessão de Auxílio Alimentação aos empregados e administradores (diretores estatutários) através do fornecimento de cartões, verificou-se nas Folhas de Pagamento do contribuinte o pagamento em pecúnia aos empregados a título desse auxílio nas rubricas: (i) n° 3401 – Dif. Vale Alimentação e (ii) n° 3400 – Dif. Vale Refeição. Esses montantes foram contabilizados nas mesmas contas contábeis acima mencionadas, nas quais foram escriturados os montantes de Auxílio Alimentação concedidos mediante Cartões Alimentação e Cartões Refeição.
>
> [...]
>
> 4.40 Diante do exposto, os valores pagos pelo contribuinte a seus empregados e administradores (diretores estatutários) a título de Alimentação, em pecúnia e/ou mediante fornecimento de Cartões Alimentação e Cartões Refeição, devem ser considerados como parcelas integrantes do salário-de-contribuição, estando sujeitos à incidência das Contribuições Previdenciárias correspondentes.

Em impugnação de fls. 365/414, a empresa: a) alega que o auxílio alimentação não integra o salário de contribuição, pois a empresa estava regularmente inscrita no PAT no período fiscalizado; b) alega não ocorreu o fato gerador previdenciário, pois o auxílio alimentação é pago para o trabalho; c) afirma que não há habitualidade dos valores pagos em pecúnia; d) entende que houve violação ao princípio da isonomia; e) questiona a alíquota GILRAT de 2%; f) diz serem inexigíveis as contribuições para terceiros; g) afirma que em caso de empate no julgamento o lançamento deve ser cancelado; e h) questiona a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Foi proferido o Acórdão 09-71.575 - 5ª Turma da DRJ/JFA, fls. 829/848, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Documento nato-digital

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/12/2015

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.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. LEGITIMIDADE.

O adicional de 0,2% destinado ao INCRA, segundo decisões nos tribunais superiores não foi extinto pelas leis 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 30/7/19 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 856), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 27/8/19, fls. 859/901, que contém, em síntese:

Relata os fatos, informando que concedeu auxílio alimentação cumprindo determinação de Convenção Coletiva de Trabalho.

Preliminarmente, alega ser nulo o acórdão recorrido por falta de apreciação de matérias relevantes alegadas na impugnação, como a ausência de habitualidade do auxílio alimentação concedido em pecúnia e a revisão do lançamento de contribuição para terceiros que deve observar o teto legal de vinte vezes o salário mínimo.

No mérito, afirma que o auxilio alimentação não integra o salário de contribuição, nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, 'c', e que o contribuinte possui regular inscrição no PAT desde 21/5/04. Alega que a Instrução Normativa nº 971/2009 é ato infralegal e o julgamento deveria ter se pautado na lei.

Argumenta que a Lei nº 6.321/76, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), ratifica a não incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação, em seu art. 3º, o que também, é repetido pelo Decreto nº 5/91, que regulamenta o PAT, em seu art. 6º.

Afirma que o crédito registrado nos cartões tem uso exclusivo e restrito à alimentação.

Cita decisões do CARF no sentido de que o tíquete alimentação se equipara ao pagamento *in natura* e tem caráter indenizatório, mesmo sem a inscrição no PAT.

Acrescenta que deveria ser aplicado ao caso o entendimento consubstanciado no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, aprovado pelo Ato Declaratório nº 03/2011, que, acolhendo a jurisprudência do C. STJ, dispensou de recurso a discussão da não incidência previdenciária sobre o auxílio-alimentação por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Documento nato-digital

Alega que não ocorreu o fato gerador previdenciário, pois o auxilio alimentação é verba para o trabalho. Faz correlação com o vale transporte.

Aduz que não procede o lançamento sobre valores pagos de auxilio alimentação em pecúnia, dada a falta de habitualidade.

Explica que o pagamento em pecúnia de auxílio-alimentação feito pela Recorrente em duas oportunidades, em 12/2014 e 02/2015, foi em razão de diferença verificada em sede de acordos coletivos ou rescisão, ocasiões em que não houve tempo hábil à disponibilização via cartões.

Diz que o lançamento é improcedente por violação ao princípio da isonomia, pois se considera indenizatório o auxílio-alimentação oferecido aos servidores ativos da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, ainda quando concedido em pecúnia, conforme expresso no art. 22 da Lei nº 8.460/92 e no art. 2º do Decreto nº 3.887/01.

Entende que o beneficiário do auxílio-alimentação não tem o condão de trasmudar a natureza jurídica da verba, de modo que seja o valor concedido a servidor público, seja a servidor privado, fato é que a natureza do pagamento é uma só, i.e., nitidamente indenizatória.

Subsidiariamente, entende que não cabe o lançamento da alíquota GILRAT de 2%, pois seu risco é leve. Deveria ser aplicada a alíquota de 1%.

Informa que para a consecução das atividades constantes em seu objeto social, as empresas do Grupo BBMAPFRE possuíam um quadro de colaboradores comuns e, embora o CNAE informado pela Recorrente em GFIP (6512-0/00) corresponda à sua atividade preponderante, isso não implica que a maioria de seus funcionários estejam lotados em tal atividade, nos termos do art. 202, §3º do Decreto nº 3.048/99 ("RPS").

Afirma que contratou empresas especializadas que atestaram a boa condição de trabalho no estabelecimento da recorrente, com grau de risco de acidente de trabalho leve, dada à ausência de fatores químicos ou biológicos nocivos no ambiente de trabalho. Assim, informou a alíquota GILRAT 1%.

Aduz que a improcedência da acusação fiscal é tamanha que vai de encontro com a própria posição da RFB manifestada na Solução de Consulta Disit/SRRF04 nº 4013/2018, segundo a qual (i) a atividade principal da empresa, que define o código CNAE a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com sua "atividade preponderante", para fins de aferição do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho; e (ii) para fins do disposto no art. 72, §1º, da IN RFB nº 971/09, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos funcionários da empresa, independentemente o seu objeto social.

Acrescenta que caberia à fiscalização comprovar que o maior número de empregados da Recorrente exerce atividade cujo grau de risco de acidente de trabalho seja considerado médio e não leve. Mas não há tal prova nos autos!

Cita decisão do CARF no sentido de que cabe à Autoridade Lançadora a comprovação de erro, por parte do contribuinte, no auto enquadramento realizado, se não concordar com o enquadramento realizado pelo sujeito passivo.

Diz ser nula a contribuição para terceiros e afirma que a contribuição ao Incra deve se enquadrar no limite legal. Disserta sobre a matéria.

Documento nato-digital

Alega que a autuação deve ser cancelada em caso de empate de votos no julgamento do recurso voluntário, ao menos para afastar a multa. Cita o CTN, art. 112.

Requer seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, no mérito, o cancelamento do lançamento. Subsidiariamente, que a alíquota GILRAT seja de 1%, que seja cancelado o lançamento de contribuições para Terceiros e a decisão favorável ao contribuinte no caso de empate.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINAR

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgador, ao decidir, não está obrigado a discorrer sobre todos os argumentos apresentados pela parte, principalmente quando, no voto, há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ele abraçada.

Assim, infrutíferos os argumentos apresentados no recurso voluntário questionando as razões de decidir do julgador de primeira instância, afirmando que não foram apreciados argumentos, não havendo que se falar em nulidade da decisão de primeira instância.

Eventual argumento ou prova que não foi apreciado na decisão de piso, por então se entender desnecessário, pode ser, se for o caso, considerado no presente julgamento.

Desta forma, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

MÉRITO

VALORES PAGOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

No caso, a recorrente apresenta argumentos relativos à não incidência de contribuições sociais sobre os valores pagos a título de alimentação em "tíquete". Não contesta, especificamente, o lançamento das contribuições relativas aos valores pagos a contribuintes individuais.

Para os diretores estatutários, segurados contribuintes individuais, o lançamento teve por base o disposto na Lei 8.212/91, artigo 28, inciso III, abaixo transcrito:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição
>
> [...]
>
> III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

Para os **contribuintes individuais**, o salário de contribuição equivale à remuneração auferida, **não lhes aplicando o disposto na Lei 8.212/91, artigo 28, § 9º**, que

exclui determinadas verbas inerentes a segurados empregados do conceito de salário de contribuição.

Assim, quanto aos valores pagos aos diretores, segurados contribuintes individuais, a título de alimentação, mesmo que em "tíquete", tais parcelas integram o salário-de-contribuição destes segurados, conforme dispõe a Lei 8.212/91, artigo 28, inciso III, acima transcrito.

A não-incidência prevista na legislação (Lei 8.212/91, art. 28, §9º, 'c') é aplicável tão-somente a alimentação paga a empregados.

Portanto, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre os valores pagos aos diretores estatutários, contribuintes individuais, a título auxílio alimentação.

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA* – SEGURADOS EMPREGADOS

Para o segurado empregado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

O art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre alimentação fornecida *in natura*:

> Art. 28. [...]
>
> § 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;
>
> [...]

Vê-se, portanto, que tais hipóteses de renúncia fiscal não são absolutas, mas sim condicionadas pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

No caso da alimentação, a isenção apenas acontece se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica, no caso, Lei 6.321/76, que dispõe:

> Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Documento nato-digital

Referida lei foi regulamentada pelo Decreto nº 05/1991 que define como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho:

> Art. 1° A pessoa jurídica poderá deduzir, do Imposto de Renda devido, valor equivalente à aplicação da alíquota cabível do Imposto de Renda sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período-base, em Programas de Alimentação do Trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social - MTPS, nos termos deste regulamento.
>
> [...]
>
> § 4° Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde.
>
> Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas.

A Portaria 03/2002 do MTE, assim dispõe:

> Art. 1º O Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, instituído pela Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976, tem por objetivo a melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando a promover sua saúde e prevenir as doenças profissionais.

Assim, conforme se observa na legislação, o auxílio alimentação somente não integra o salário de contribuição se for pago *in natura* e de acordo com Programas de Alimentação do Trabalhador (PAT), previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

Acontece, porém, que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em decisões reiteradas, tem firmado o entendimento de que o auxílio-alimentação, fornecido *in natura*, não possui natureza salarial, não sendo, portanto, passível de incidência de contribuição previdenciária.

Desta forma, de acordo com o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, **não há incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação**. Ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Cabe observar que **o Parecer PGFN/CRJ nº 2.117 aponta que o auxílio alimentação "pago <u>em espécie</u> ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial** e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária."

Quanto ao que seja pagamento "em espécie", o REsp 476.194/PR (citado no Parecer nº 2.117), informa que se o "auxílio alimentação é pago <u>em dinheiro</u> ou seu valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária".

Diante do Parecer PGFN/CRJ nº 2.117, foi emitido o Ato Declaratório nº 3, de 20/12/2011, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, publicado no DOU, página 00036 em 22/12/2011, nos seguintes termos:

> *A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de*

Documento nato-digital

> *19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24/11/2011, declara 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".*
>
> *JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007).*

De acordo com o disposto no art. 42 da Lei Complementar nº 73/93, os pareceres aprovados pelo Ministro de Estado obrigam todos os órgãos autônomos e entidades vinculadas.

Ademais, segundo dispõe a Lei nº 10.522/2002, artigo 19, §§ 4º e 5º, a Secretaria da Receita Federal não constituirá créditos tributários e, ainda, deverá rever de ofício os lançamentos já efetuados relativos às matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, como no presente caso.

No caso em tela, a fiscalização esclarece que **a alimentação foi fornecida em pecúnia ou mediante vales, tíquetes ou cartões,** ou seja, **exceto quanto aos valores pagos em pecúnia** (parte mínima do lançamento), **o fornecimento não foi nem em dinheiro e nem por meio de depósito em conta corrente**.

A Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação da RFB nº 35/2019, publicada no Diário Oficial da União de 25/1/19, está assim ementada:

> CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.
>
> 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.

Documento nato-digital

Desta forma, de acordo com o próprio entendimento da RFB, **não integram o salário de contribuição os valores despendidos pela empresa com a compra de refeições fornecidas aos empregados e também com cestas básicas, mesmo sem inscrição no PAT**.

Quanto aos valores pagos para serviços de alimentação coletiva (tíquete alimentação), referida solução de consulta aponta que a partir de 11/11/17 o pagamento de alimentação por meio dos "tíquetes" passa também a não integrar o salário de contribuição.

Contudo, o fornecimento de alimentação por meio de tíquetes ou cartão próprio para esse fim não afasta o caráter *in natura* da alimentação, haja vista a utilização do cartão estar vinculada à compra de alimentação, aceitos exclusivamente em estabelecimentos comerciais que revendem tais produtos. O fornecimento de tal instrumento facilita a logística empresarial, evitando-se o manuseio de cestas básicas, além de dar maior liberdade de escolha ao empregado, que pode adquirir o alimento de sua escolha na qualidade que desejar. Sendo oferecido um ou outros – alimentação, cesta básica ou cartão/tíquete alimentação – o fim almejado será o mesmo, prover o empregado de víveres, não havendo que haver discriminação somente pela forma de seu fornecimento.

Desta forma, os valores relativos a alimentação *in natura* fornecidos aos empregados **na forma de tíquete ou cartão alimentação/refeição** não integram o conceito de remuneração e, por conseguinte, não devem compor o salário de contribuição dos segurados empregados favorecidos para os específicos fins de incidência de contribuições previdenciárias.

Acrescente-se que, conforme alegado e comprovado no recurso (fl. 869), a empresa tinha convênio com o PAT desde 05/2004. Nos memoriais apresentados foram trazidas informações da RAIS de 2014 e 2015 com indicação de inscrição no PAT para os anos objeto de lançamento e informação de que permanece inscrita no PAT até os dias atuais. Acrescentou também que o auxílio alimentação foi concedido nos termos das CCT 2014/2015.

A despeito do entendimento acima exposto, muitas decisões proferidas pela CSRF da 2ª Seção de Julgamento do CARF apresentam o entendimento de que os valores pagos relativos a alimentação por meio de tíquete ou cartão não são considerados pagamentos *in natura*, mas sim em pecúnia. Contudo, as decisões mais recentes indicam que na hipótese de estar a empresa inscrita no PAT, o entendimento é de que os pagamentos, mesmo em tíquete, não integram o salário de contribuição. Veja-se a ementa da decisão proferida no Processo nº 15586.001842/2010-01, Acórdão nº 9202-008.096 – CSRF / 2ª Turma, sessão de 20 de agosto de 2019:

> CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007
>
> ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE TÍQUETE. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 03/2011.
>
> Para o gozo da isenção prevista na legislação previdenciária, no caso do pagamento de auxílio alimentação por meio de cartão alimentação, a empresa deverá comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Inaplicável o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, considerando não se tratar de fornecimento de alimentação "in natura".

Assim, deve ser excluído o lançamento efetuado relativo a valores pagos a título de alimentação a empregados por meio de tíquetes/cartões.

Documento nato-digital

ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA

No caso dos valores pagos em pecúnia, improcede os argumentos apresentados pela corrente, devendo ser mantido o lançamento.

Nos termos do § 6º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, é necessário que exista lei específica para a definição de qualquer isenção relativa a impostos, taxas ou contribuições.

A relação de que trata art. 28, § 9º é exaustiva *("Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei,* ***exclusivamente****"*).

Dessa forma, apenas as parcelas expressamente incluídas nessa relação estão fora da incidência das contribuições.

Quanto ao auxílio alimentação, o art. 28, § 9º, 'c', acima transcrito é expresso ao se referir à alimentação *in natura*, estando apenas esta fora do conceito de salário de contribuição.

Não há que se falar em ausência de habitualidade no recebimento da verba, pois os valores foram pagos a título de auxílio alimentação, mensalmente, seja em cartão/tíquete ou em pecúnia. Conforme explanado acima, a despeito de os pagamentos em pecúnia terem ocorrido somente em 12/2014 e 02/2015, são pagos a título de alimentação os quais os empregados estavam habituados a recebê-los mensalmente.

Também não procede a alegação de violação ao princípio da isonomia. Se para os servidores públicos é possível o recebimento da verba em pecúnia, isso não implica que os trabalhadores da iniciativa privada estariam aptos aos recebimentos da mesma forma, pois as leis que se aplicam a um e outro são distintas. À fiscalização da RFB não assiste o direito de questionar a lei, tão somente, zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada. Logo, não há como o agente administrativo descumprir dispositivo legal vigente, nem o julgador está autorizado a afastar lei válida.

Desta forma, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições sociais incidentes sobre os valores de alimentação pagos aos segurados empregados em pecúnia.

CNAE, GILRAT e FAP

O lançamento teve por base o que determina a Lei 8.212/91, art. 22, II:

> Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:
>
> [...]
>
> II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:
>
> a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
>
> b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

Documento nato-digital

> c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.
>
> [...]
>
> § 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ao regular o disposto na Lei 8.212/91, art. 22, dispõe que:

> Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:
>
> I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;
>
> II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou
>
> III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.
>
> [...]
>
> § 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.
>
> § 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.
>
> § 5º **É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante**, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (grifo nosso)
>
> § 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.
>
> [...]
>
> § 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.
>
> Art. 202-A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinqüenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP.
>
> [...]
>
> § 5º O Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de freqüência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE-Subclasse.

Documento nato-digital

O CNAE informado pela empresa em GFIP, para os seus vários estabelecimentos, no campo atividade preponderante, conforme verificado pela fiscalização, foi o 6512-0/00 – seguros não-vida. Para tal atividade preponderante, o anexo V do RPS atribui a alíquota GILRAT de 2%.

Desta forma, uma vez que a própria empresa reconhece sua atividade preponderante e realiza o autoenquadramento, deve informar a alíquota GILRAT correspondente, conforme anexo V do RPS, que no caso é de 2%.

Vê-se aqui que a empresa se confunde quanto ao conceito de atividade preponderante dado pelo RPS, para fins de apuração da alíquota GILRAT. Exatamente como esclarecido na Solução de Consulta citada no recurso, a atividade preponderante a ser informada em GFIP não é a da atividade principal da empresa, que define o código CNAE a ser informado no cadastro do CNPJ, mas sim aquela que ocupa em cada estabelecimento da empresa o maior número de empregados, que pode ser diferente da sua atividade fim, a qual cabe à empresa se autoenquadrar e informar em GFIP.

No presente caso, **a fiscalização não desenquadrou a empresa**, como quer fazer crer o recorrente. Ela apenas considerou a informação declarada pela própria empresa que sua atividade preponderante corresponde ao CNAE 6512-0/00. Se a empresa entendia que sua atividade preponderante (assim entendida aquela que ocupa no estabelecimento da empresa o maior número de empregados) era outra, deveria ter informado outro CNAE em GFIP.

Assim, no caso em análise, não há que se falar que a fiscalização deveria comprovar o erro no autoenquadramento realizado pelo contribuinte, uma vez que, como dito acima, a fiscalização não desenquadrou nada, adotou exatamente o enquadramento realizado. A obrigação de verificar a atividade que ocupa no estabelecimento da empresa o maior número de empregados é da empresa e apenas se a fiscalização não concordasse com o autoenquadramento é que deveria perquirir qual é a real atividade preponderante. Ocorre que isso não ocorreu no auto de infração em questão.

No caso, o foco do lançamento não foi apurar diferenças de alíquota GILRAT. No caso, a fiscalização apenas adotou a alíquota correspondente ao CNAE declarado pela própria empresa.

Não é relevante o fato de ter a empresa procedido a análises ambientais e de condições de trabalho em seus estabelecimentos para fins de determinação da alíquota GILRAT. Tais análises importam para a verificação da necessidade do pagamento da alíquota adicional para financiamento da aposentadoria especial, mas não para a determinação da alíquota GILRAT, pois esta, como já visto, está definida no regulamento, não cabendo à fiscalização, cuja atividade administrativa é vinculada, à vista de eventual situação encontrada na empresa, atenuá-la.

Repita-se: a responsabilidade pela apuração da atividade preponderante é da empresa. Uma vez identificada tal atividade, atribui-se a alíquota GILRAT correspondente, conforme anexo V do RPS. A fiscalização apenas adotou o mesmo enquadramento realizado pelo contribuinte.

Acrescente-se que de acordo com o RPS, art. 225, § 1º, as informações prestadas nas GFIPs constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento. E ainda o disposto no § 4º desse mesmo artigo, que determina: "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".

Documento nato-digital

Assim, correto o procedimento fiscal que, de acordo com o enquadramento realizado pela própria empresa, atribuiu a alíquota GILRAT correspondente a ele (2%).

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – TERCEIROS

Quanto aos questionamentos sobre as contribuições para outras entidades e fundos (Incra e Salário Educação), não cabe à autoridade administrativa considerá-los indevidos sobre qualquer argumento de direito, especialmente inconstitucionalidade, ilegalidade ou inaplicabilidade da norma.

A validade ou não da lei não se discute na esfera administrativa. Como já dito em tópico acima, à fiscalização da RFB não assiste o direito de questionar a lei, tão somente, zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada.

Assim, irrelevantes os argumentos sobre a impossibilidade de cobrança de contribuições para os terceiros ou ainda que deveria observar limite legal.

Não se desconhece a decisão proferida pelo STJ no REsp nº 1570980 / SP, que limitou a base de cálculo das contribuições para outras Entidades e Fundos a vinte salários mínimos.

Contudo, tal decisão não vincula os conselheiros do CARF, pois não foi proferida sob a sistemática de recursos repetitivos.

A matéria será julgada sob tal sistemática, Tema Repetitivo nº 1.079. A questão submetida a julgamento é a seguinte:

> Definir se o limite de 20 (vinte) salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo de "contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros", nos termos do art. 4º da Lei n. 6.950/1981, com as alterações promovidas em seu texto pelos arts. 1º e 3º do Decreto-Lei n. 2.318/1986.

Somente após o julgamento vinculante, é que o conselheiro do CARF estará a ele adstrito, nos termos do RICARF:

> Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
>
> [...]
>
> II - que fundamente crédito tributário objeto de:
>
> [...]
>
> b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; [...]

EMPATE DE VOTOS

O art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, determina:

> Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que

Documento nato-digital

> se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.

Desta forma, havendo empate de votos, a situação será resolvida favoravelmente ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre auxilio alimentação pago a segurados empregados por meio de tíquetes/cartões.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Documento nato-digital