Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18471.004236/2008-08

Processo nº	18471.004236/2008-08
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-007.901 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	3 de fevereiro de 2021
Recorrente	TNL PCS S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ Nº 2119/2011. ATO DECLARATÓRIO Nº 12/2011. NOTA SEI Nº 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

É incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ALIMENTAÇÃO. TICKET. PAGAMENTO EM PECÚNIA NO PRIMEIRO MÊS DA CONTRATAÇÃO INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ou ainda através de fornecimentos de ticket alimentação/refeição, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT.

Os pagamentos realizados em pecúnia a título de alimentação no primeiro mês da contratação não possuem habitualidade, inexistindo natureza salarial, razão pela qual não integram o salário-de-contribuição.

AJUDE DE CUSTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Considera-se remuneratória a parcela paga a título de ajuda de custo quando não apresentados os documentos que fundamentaram os lançamentos contábeis correspondentes.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso: por unanimidade de votos, para excluir do lançamento o levantamento "SVG - Seguro de Vida em Grupo"; e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, para excluir do lançamento os levantamentos "PAT- Ticket refeição sem PAT" e "ALI - Alimentação paga em dinheiro", e para reduzir o percentual máximo de multa moratória para 20%, vencidos os conselheiros Mário Hermes Soares Campos, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson (Presidente), que negaram provimento quanto a esses levantamentos, e, no tocante à multa, votaram pela aplicação da Súmula CARF nº 119.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 18471.004236/2008-08, em face do acórdão nº 12-26.810, julgado pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJI), em sessão realizada em 22 de outubro de 2009, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

> "Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (Al DEBCAD 37.171.790-6, consolidado em 15/12/2008), no valor de R$ 640.780.22; acrescidos de jurus e multa, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 221/238) referente as contribuições devidas Seguridade Social. correspondentes à parte da empresa e às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos cm razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT). incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências de 01/2003 a 12/2004.
>
> 2. Informa a Auditoria Fiscal que as contribuições incidem sabre os valores pagos, em espécie, a título de ticket refeição/alimentação e ticket cesta básica, ao "programa de alimentação do trabalhador", sem que a empresa estivesse inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador —PAT, nos teimas da Lai n° 6.321/1976, a "seguro de vida cm grupo" e "ajuda de custo", pagos cm desacordo com a Lei n° 8.212 de

Documento nato-digital

24/07/1991 não declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

2.1. Ainda de acordo com o Relatório Fiscal;

2.2. Integram a atuação os seguintes levantamentos;

ALI — Alimentação paga em dinheiro — período de 0112003 a 12/2004, apurada nas rubricas 2340 (ticket refeição/alimentação), 2341 (dif ticket refeição/alimentação), 2350 (cesta básica) e 2351 (dif cesta básica).

PAT— Ticket refeição sem PAT — período de 01/2003 a 03/2004, apurado a partir dos valores dos serviços das notas fiscais de serviço pagas pela autuada à Empresa Ticket Servos SIA.

SVC — Seguro de Vida em Grupo — período de 01/2003 a 12/2004, apurado a partir das faturas e fichas de eonipeasa00 pagos à empresa Metropolitan Life Seguros e Previdência. Privada.

AJC — Ajuda de Custo período de 01/2003, 03/2003, 05/2003, 06/2003, 0812003 a 1012003, 02/2004 e 0912004 a 12/2004, obtidos nas rubricas 1380 (Ajuda de Casio), 1381 (Ajuda de Custo — Ant), 1560 (despesas transportes mudanças) c 1561 (desp transp. mudança — ant).

2.3. Os Valores das participação dos empregados das rubricas 2342 (particip. ticket ref/alim) 2352 (particip., cesta básica), 7370 (Ticket Refeição) e 7410 (Cesta Básica), foram deduzidas dos valores apurados, conforme ANEXO 1 e ANEXO 3, às fls. 239/279e 292/299;

2.4. A empresa aderiu ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, somente a partir de 24103/2004, portanto as competências posteriores não foram apuradas;

2,5. No Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho, apresentado, referente 2004/2005, na há previsão do benefício do seguro de vida, assim o beneficie pago foi considerado Como salário de contribuição. As convenções coletivas relativas à 2002/2003 e 2003/2004 não foram localizadas pela empresa. A base de cálculo para o período de 08/2003 a 12/2004 foi obtida partir dos valores constantes nas faturas e fichas de compensação pagos empresa Metropolitan Life Seguros e Providencia Privada S/A, e para o período de 01 a 07/2003 os valores foram arbitrados, lendo por base os mesmos valores da competência 08/2003, face a não apresentação dos documentos;

2,6. Os pagamentos efetuados aos segurados comprovados, a título de ajuda de custo, em dinheiro, ocorriam quando do ingresso na empresa, portanto, sem quo houvesse a comprovação da mudança do local de trabalho do empregado— ANEXO 4, às fls. 299;

2.7. Em relação ao levantamento PAT, as competências 02/2004 e 03/2004, de todos os estabelecimentos da autuada foram centralizados no estabelecimento Matriz. Quanto ao levantamento SVG, por não ter a empresa apresentada relação discriminando os valores do benefício pago aos empregados, todos os diversos estabelecimentos da empresa foram englobados na Matriz.

2.S. As rubricas PAT e SVG foram apuradas por arbitramento, face a não apresentação de relação individualizada dos beneficiários, contendo os valore recebidos;

2.9. Não houve a declaração em GFIP dos levantamentos apurados na presente autuação, desta forma, não fez a empresa jus a redução da multa de mora.

DA IMPUGNAÇÃO.

3.A interessada interpôs impugnação às fls. 457/471, alegando em suma;

Documento nato-digital

3.1. A tempestividade da impugnação;

3.2. A decadência dos débitos anteriores a dezembro de 2003;

3.3. Os pagamentos efetuados cm dinheiro, a título de alimentação, refeição c cestas básicas, foram somente rio mês de admissão dos funcionários, conforme se verifica pela documentação cm anexo (Doc. nº 04, as fls. 585/594), e de acordo com legislação do INSS e a legislação trabalhista, eis que tal procedimento visa reembolsar o empregado por despesas sofridas com a alimentação no primeiro mês de trabalho, assim resta claro a natureza não-salarial da verba, portanto, não integrante do sa1ário de contribuição;

3.4. O pagamento de ticket refeição/alimentação ou ticket cesta visita são equiparados ao fornecimento de alimentação sendo a inscrição no PAT exigência de caráter meramente acessória;

33. A jurisprudência é uníssona DR sentido da não-incidência da contribuição previdenciária sobre a alimentação fornecida pelo empregador, ainda que o mesmo não esteja inscrito no PAT, sendo pacífico o entendimento jurisprudencial;

3.6. A incidência da contribuição previdenciária sobre a verba seguro de vida em grupo, não encontra respaldo na legislação previdenciária, sendo notório seu caráter assistencial, já que visa suprir as necessidades do empregado relacionadas portanto a incidência, além de injusta, transformaria sua concessão em ônus adicional para o empregador, desestimulando iniciativas dessa natureza e deixando o empregado desamparado;

3.7. O Parecer MPS/CJ n" 107/92 concluiu pela no incidência de contribuição social sobre o valor do auxilio-saúde, sendo plenamente aplicável as parcelas ora discutidas;

3.8. É. notório o caráter indenizatório da ajuda de custo, com vedação da sua tributação pela legislação previdenciária, assim como o seguro de vida em grupo, sendo que a falta de documentos que comprovem a mudança de local de trabalho do funcionário não é razão para classificar a verba como parcela salarial, visto que tais importâncias foram pagas uma Única vez, para ressarcir despesas relacionadas ao trabalho;

3.9. A natureza indenizatória da ajuda de custo decorre da própria configuração fática e jurídica, já que visa reembolsar o empregado pelos gastos efetuados em razão do serviço ou atividade de interesse do empregador, não possuem caráter retributivo, ademais, só recebem ajuda de custo os empregados que preencherem os requisitos para sua concessão (mudança, indenização por gastos na atividade etc.);

3.10. A jurisprudência do ST3 é uníssona em reconhecer que a ajuda de custo nada mais e do que uma indenização paga ao empregado. não possuindo natureza salarial, consoante jurisprudência transcrita;

3.11. Pelo exposto, requer, seja reconhecida a decadência dos fatos geradores anteriores a dezembro/2003, a improcedência da NFLD. e protesta por todos os meios de prova em direito admitidos.

DA APENSAÇÃO

4. Consoante TC11110 de Juntada de Processo (fls. 435). foram. juntados por apensação ao presente processo, os processos de n° 18471,004239/2008-33 e 18471.004237/2008-44.

5. É o Relatório."

A DRJ de origem entendeu pela parcial procedência da impugnação apresentada, mantendo-se em parte o crédito tributário.

Documento nato-digital

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 704/722, bem como juntou documentos às fls. 723/769, reiterando as alegações expostas em impugnação quanto ao que foi vencida. Ainda, requereu a aplicação da retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 11941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Após, diante da conexão entre os processos nº 16539.720009/2014-14, 18471.004239/2008-33, 18471.004242/2008-57 e 18471.004243/2008-00 e este feito, foi determinado o apensamento destes para que sejam analisados conjuntamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Seguro de vida em grupo.

O fundamento da autoridade lançadora para a inclusão dessa rubrica no lançamento foi a ausência dessa previsão em Convenção ou Acordo Coletivo. Tal argumento não pode sobreviver, uma vez que esse requisito não é fundamental para configurar ou não a ocorrência de remuneração.

Ademais, o CARF tem afastado esse argumento, conforme se observa dos seguintes precedentes:

> Acórdão CSRF nº 9202-005.318, de 28/03/2017
>
> CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE VIDA COLETIVO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ Nº 2119/2011 APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA. ART. 62, §1º, II, C DO RICARF.
>
> Não incide contribuição previdenciária sobre valor pago à título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência ou não de convenção ou acordo coletivo de trabalho.
>
> Acórdão CARF nº 2202-004.300, de 03/10/2017
>
> CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE VIDA COLETIVO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ Nº 2119/2011 APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA. ART. 62, §1º, II, C, DO RICARF.
>
> Não incide contribuição previdenciária sobre valor pago a título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência ou não de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Documento nato-digital

> Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62 §1º, inciso II, os membros das turmas de julgamento do CARF devem observar em suas decisões a existência de dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos artigos 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Em ambos os casos, foi aplicado o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.119/2011, para afastar a incidência em questão.

Além do Parecer e do Ato Declaratório nº 12/2011, aprovado pelo Ministro de Estado em 9/12/11, foi editada a Nota SEI nº 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em 28/3/19, cujo resumo é o seguinte:

> Seguro de vida em grupo. Parecer PGFN/CRJ nº 2119/2011. Ato Declaratório nº 12/2011. Reconhecimento da jurisprudência pacífica do STJ afastando a incidência de contribuição previdenciária quando há a disponibilização do seguro de vida em grupo a todos os empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia cada um deles. Necessidade de previsão em acordo ou convenção coletiva. O descumprimento do requisito previsto no inciso XXV do §9º do art. 214, do Decreto nº 3.048/1999 não foi analisado no Parecer PGFN/CRJ nº 2119/2011, sendo, portanto, o Ato Declaratório inaplicável para tal situação. **Novo exame da jurisprudência do STJ. Reconhecimento de entendimento pacífico da Corte Superior em sentido contrário ao defendido pela Fazenda Nacional quanto à necessidade de previsão em acordo ou convenção coletiva**. Existência de acórdãos da duas turmas da Primeira Seção. Inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Transcrevo trecho da mencionada Nota SEI:

> 14. Mais recentemente, contudo, o STJ, dessa vez por meio da Primeira Turma, firmou o entendimento de que **é irrelevante a previsão expressa do pagamento do seguro de vida em grupo em acordo ou convenção coletiva**, desde que o seguro seja em grupo e não individual. Eis o teor da ementa do AgInt no AREsp nº 1.069.870/SP:
>
> TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÊMIO DE SEGURO DE VIDA EM GRUPO PAGO PELA PESSOA JURÍDICA AOS SEUS EMPREGADOS E DIRIGENTES. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. Consoante a jurisprudência desta Corte, o seguro de vida contratado pelo empregador em favor de um grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de salário, não incidindo, assim, a contribuição previdenciária. Ademais, entendeu-se ser irrelevante a expressa previsão de tal pagamento em acordo ou convenção coletiva, desde que o seguro seja em grupo e não individual. Precedentes: REsp. 660.202/CE, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 11.6.2010; AgRg na MC 16.616/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 29.4.2010. 2. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento. (AgInt no AREsp 1069870/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/06/2018, DJe 02/08/2018)
>
> 15. Nota-se, portanto, que, atualmente, **há decisões de ambas turmas que compõem a Primeira Seção em sentido desfavorável ao defendido pela Fazenda Nacional quanto ao requisito previsto no inciso XXV do §9º do art. 214, do Decreto nº 3.048/1999 relativo à necessidade de que o seguro de vida em grupo tenha previsão expressa em acordo ou convenção coletiva**. Segundo entendeu a Corte Superior, tal previsão seria irrelevante para fins de enquadramento no conceito de salário. Assim, se

Documento nato-digital

> o seguro de vida contratado pelo empregador em favor de um grupo de empregados, sem que haja individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de salário, afastando-se, por conseguinte, a incidência de contribuição previdenciária.
>
> 16. Além dos já mencionados acórdãos (RESP nº 660.202/CE, da Segunda Turma, e AgInt no AREsp nº 1.069.870/SP, da Primeira Turma), mais recentemente, o STJ reiterou , no AgInt no REsp 1.602.619/SE, o entendimento acerca da matéria. Confira-se:
>
> [...]
>
> 18. Ademais, há ainda decisões monocráticas, a exemplo da decisão do RESP nº 1.680.081/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJE 04/08/2017, afastando a exação em casos que foi reputada irrelevante a previsão expressa em acordo ou convenção coletiva para fins de afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o montante pago a título de seguro em vida em grupo, desde que não haja individualização do montante pago a cada um dos beneficiários.
>
> 19. Nesse contexto, da leitura dos julgados adrede referidos, é possível asseverar que o STJ já firmou jurisprudência no sentido de se afastar a incidência de contribuição previdenciária em caso de o seguro de vida contratado pelo empregador em favor de um grupo de empregados, sem que haja individualização do montante que beneficia a cada um deles, porque tal verba não se incluiria no conceito de salário, sendo irrelevante a previsão ou não em acordo ou convenção coletiva.
>
> 20. Por outro lado, é de se observar que a matéria é eminentemente infraconstitucional, sendo, portanto, inviável a interposição de Recurso Extraordinário.
>
> 21. **Sendo assim, os recursos interpostos sobre a matéria que apresentam argumentação contrária à compreensão firmada no âmbito do STJ parecem inutilmente sobrecarregar a atuação desta Procuradoria-Geral e o Poder Judiciário, sem que se tenha perspectivas razoáveis de reversão da tese firmada**.

Neste mesmo sentido, cito recente decisão unânime da 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, cuja ementa abaixo colaciono, a qual negou provimento ao recuso especial da Fazenda Nacional em face de acórdão desta Turma Ordinária (acórdão 2202004.300, de recurso voluntário, e acórdão 2202004.567, de embargos de declaração), vejamos:

> Acórdão nº 9202-009.313 , de 16/12/2020
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008
>
> CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. AUSÊNCIA DE ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARECER PGFN/CRJ 2119/2011. ATO DECLARATÓRIO 12/2011. NOTA SEI 11/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.
>
> É incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de seguro de vida em grupo, independentemente da existência de convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Por tais razões, entendo por afastar do lançamento o levantamento "SVG - Seguro de Vida em Grupo".

Documento nato-digital

Alimentação. Pagamento em ticket. Parcela paga em dinheiro. Inexistência de inscrição no PAT.

No presente tópico serão tratadas dos seguintes levantamentos:

> ALI - Alimentação paga em dinheiro -período de 01/2003 a 12/2004, apurada nas rubricas 2340 (ticket refeição/alimentação), 2341 (dif ticket refeição/alimentação), 2350 (cesta básica) e 2351 (dif cesta básica).
>
> PAT- Ticket refeição sem PAT - período de 01/2003 a 03/2004, apurado a partir dos valores dos serviços das notas fiscais de serviço pagas pela autuada a Empresa Ticket Serviços S/A.

Não concordo com o entendimento da DRJ quanto aos pagamentos de alimentação, seja ela realizado pelo pagamento de refeição, alimentação ou cesta básica, ou ainda pelo fornecimento de ticket alimentação refeição/alimentação e ticket cesta básica, sob o argumento de que a empresa não estaria inscrita no PAT.

Compartilho do entendimento exarado no acórdão nº 2301-005.539, julgado em 08/08/2018, onde por unanimidade se compreendeu que o fornecimento de alimentação aos empregados 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. Ademais, cito outros precedentes deste Conselho:

> Acórdão CARF nº 2201003.600, de 09/05/2017
>
> ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
>
> O ticket-refeição (ou vale-alimentação) se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação in natura do que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.
>
> Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação in natura.
>
> Acórdão CARF nº 2201003.549, de 06/04/2017
>
> CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. TERCEIROS (INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, SALÁRIOEDUCAÇÃO). BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIOALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. ALINHAMENTO COM ENTENDIMENTO DO STJ, CARF E PGFN. RESP Nº 1.119.787SP, DJE 13/05/10, ADE Nº 03/11, PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/11, IN RFB Nº 1.456/14, REGIMENTO INTERNO CARF (PORT. MF Nº 343/15 ART. 62, PAR ÚN., II, "A"), PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/11
>
> Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado "salário utilidade" ou "prestação in natura". Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações in natura, ou seja, que não em

Documento nato-digital

dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

Por oportuno, transcrevo o voto do Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto proferido no acórdão nº 2202004.338, no qual, embora vencido, bem tratou da questão:

"(...)necessário concluir pela não incidência da Contribuição Social Previdenciária sobre os valores fornecidos em ticket refeição/alimentação.

Em primeiro lugar, e suficientemente, porque a própria autoridade lançadora, no presente caso, afirma peremptoriamente que os valores que compõem a base de cálculo são "alimentos in natura" (vide item 18.5 do relatório fiscal, supratranscrito). Portanto, entender diversamente a essa altura é inovar o lançamento, o que é vedado.

Em segundo lugar, e ainda que assim não fosse, é necessário registrar que nos termos dos arts. 45, VI, e 62, § 1º, II, 'c', do Anexo II ao RICARF, os conselheiros deste tribunal administrativo são obrigados a aplicar o quanto determinado em Ato Declaratório da PGFN aprovado pelo Ministro da Fazenda. No presente caso, convém observar que o AD PGFN nº 3/2011 admite a não incidência de Contribuições Sociais Previdenciárias sobre o auxíli-alimentação (sic) *in natura*.

Ora, o Parecer PGFN nº 2.117/2011, que fundamentou tal AD, foi cristalino ao afirmar que:

4. O entendimento sustentado pela União em juízo é o de que o auxílio-alimentação pago in natura ostenta natureza salarial e, portanto, integra a remuneração do trabalhador, razão pela qual deve haver incidência da contribuição previdenciária.

5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual 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. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

6. Por outro lado, quando o auxílioalimentação for pago em espécie ou creditado em contacorrente, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

De um lado, por força das decisões judiciais, admite a não incidência quando o pagamento é in natura; de outro, reforça a incidência quando o pagamento é feito "em espécie ou creditado em conta-corrente".

Uma vez que não menciona expressamente os tickets refeição/alimentação como uma terceira alternativa, então é necessário enquadrá-los em uma ou em outra categoria.

Percebe-se, já na primeira análise, que tickets não podem ser equiparados a pagamento em espécie nem a creditamentos em conta-corrente.

Efetivamente, o papel-moeda do real tem curso forçado no Brasil. Isso significa que não pode ser recusado como forma de pagamento do preço. Logo, recebendo pagamento feito em dinheiro, o trabalhador poderia "tredestinar" tais recursos para outras despesas suas. Em sentido similar, o depósito bancário configura moedacontábil, garantindo ao seu titular o direito de sacá-lo e utilizá-lo como bem entender. Então, mesmo que o

Documento nato-digital

> fornecedor não aceite uma transferência bancária ou cartão de débito, cheque etc. , o consumidor pode sacar os recursos para a seguir utilizá-los.
>
> Diferentemente, o ticket refeição/alimentação não pode ser utilizado como bem entender o seu titular. Não tem curso forçado no país e o fornecedor não é obrigado a aceita-lo. Pelo contrário, o fornecedor deve se cadastrar para poder aceita-lo. Mais, o cadastro está sujeito ao preenchimento de determinados requisitos por parte do fornecedor. Especificamente, o ticket refeição/alimentação deve ser utilizado para a aquisição de gêneros alimentícios. Em outras palavras, o ticket não pode ser equiparado ao pagamento em espécie nem ao creditamento em conta-corrente.
>
> Assim, a Contribuinte poderia montar ela própria um refeitório em seu estabelecimento, onde fornecesse diretamente o gênero alimentício. Contudo, esse tipo de empreendimento envolve gastos de pessoal e logística, vez que será necessário separar um espaço para tanto, pessoas que comprem e administrem o estoque etc. Além disso, envolve riscos, como alimentos estragados. De outro lado, fornecendo o ticket, o Contribuinte isenta-se desses inconvenientes ao mesmo tempo em que garante o fornecimento do alimento, apenas o faz por meio de um fornecedor intermediário. Frisa-se que o ticket refeição/alimentação só é (ou só deveria ser) aceito por estabelecimentos que produzam ou vendam alimentos.
>
> Diante desse confrontamento, conclui-se que os tickets refeição/alimentação efetivamente se aproximam muito mais da noção de alimentos in natura do que da noção de pagamento em espécie.
>
> Consequentemente, (1) seja porque os alimentos foram fornecidos em gêneros alimentícios diretamente, (2) seja porque a autoridade lançadora não distingue essas espécies, configurando-se inovação distinguir agora, (3) seja porque os tickets não se configuram pagamento em espécie, entendo que é necessário dar provimento ao recurso nesse ponto.

Pelo exposto, entendo que merece provimento ao recurso afastar do lançamento o levantamento "PAT- Ticket refeição sem PAT", bem como, por considerar que o pagamento a título de alimentação (refeição e cestas básicas) foi realizado em dinheiro somente uma única vez no primeiro mês de contratação dos novos empregados contratos, o que ocorre por questões operacionais, inexistindo, portanto, habitualidade de pagamento em dinheiro de alimentação, de modo que tal procedimento visa reembolsar o empregado pelas despesas sofridas com a alimentação no primeiro mês de trabalho, assim resta claro a natureza não-salarial da verba, portanto, não integrante do salário de contribuição, razão pela qual entendo que merece provimento ao recurso afastar do lançamento o levantamento "ALI - Alimentação paga em dinheiro".

Ajuda de custo.

Quanto à ajuda de custo, entendo que a DRJ de origem bem apreciou a matéria, de modo que entendo por transcrever o trecho do acórdão recorrido quanto a este ponto, adotando como razões de decidir:

> "25. Também foi questionada a incidência de contribuição previdenciária em relação à ajuda de custo paga única vez. De acordo com a legislação, a ajuda de custo que não integra o salário-de-contribuição é a parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT, isto é, o direito dos empregados, em caso de necessidade de serviço, receberem ajuda de custo resultante das despesas de sua transferência para localidade diversa da que resultar do contrato.

Documento nato-digital

> 26. Então, para fazer *jus* a isenção sobre a ajuda de custo deve a mesma constituir-se de ressarcimento destinado a reembolsar o empregado exclusivamente das despesas extraordinárias decorrentes de mudança de local de trabalho, paga de uma só vez, eis que o § 9° do art. 28 da Lei n°8.212, de 24 de julho de 1991 reza:
>
> *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 titulo, 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 tornado,- 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 n°9.528, de 10.12.97)*
>
> *§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n°9.528, de 10.12.97)*
>
> ***g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;***
>
> *(grifei)*
>
> (...)
>
> 27. Assim, quando o legislador entendeu que determinada verba salarial devesse ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ele expressamente, por meio de lei, assim o fez, como nas hipóteses do parágrafo 9° do artigo 28 da Lei n° 8.212/1991, acima citado, c/c parágrafo 9° do artigo 214 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/1999. A não incidência de contribuições, por ser exceção, deve ser expressa e nunca presumida.
>
> 28. Conforme se constata no relatório fiscal, a empresa efetuou pagamentos aos segurados empregados, a titulo de ajuda de custo, em dinheiro, e que tais pagamentos ocorriam quando do ingresso na empresa, sem que houvesse a comprovação da mudança do local de trabalho do empregado.
>
> 29. Portanto, não há como se reconhecer a procedência das alegações da Impugnante de que os valores pagos são verbas meramente indenizatórias, uma vez que artigo 28, § 9°, alínea "g", da Lei n° 8.212/91 dispõe que não incide contribuição previdenciária sobre a ajuda de custo paga em parcela única, na forma do art. 470 da CLT, que visa compensar as despesas havidas pelo funcionário em função de sua mudança de um local para outro e as despesas de viagem."

Desse modo, por falta de comprovação da mudança do local de trabalho do empregado, entendo que carece de razão a recorrente, mantendo-se no lançamento o levantamento "AJC - Ajuda de Custo".

Multa. Retroatividade benigna.

Em síntese, sustenta a recorrente a tese deu que a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a multa prevista na redação originária do art. 35 da Lei 8212/91, a qual estipularia multa de ofício, e não multa de mora, com a multa prevista no art. 35-A da citada lei, com redação da Lei 11941/09. Assim, seria descabido, no entender da recorrente, a aplicação do texto atual do art. 35 da Lei 8212/91, que cuidaria da multa de mora em caso de

Documento nato-digital

recolhimento em atraso e espontâneo das contribuições, o que não é o caso dos autos, cujo crédito tributário foi constituído mediante Auto de Infração (lançamento de ofício).

Por oportuno, transcrevo trecho do acórdão 9202-009.149, de 20 de outubro de 2020, de relatoria do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, no qual a 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negou provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Vejamos:

> "(...) observo que o tema em discussão é objeto da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e do item 1.26, *"b"*, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide:
>
> A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.
>
> [...]
>
> Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, *in verbis*:
>
> [...]
>
> Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.
>
> Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008).
>
> Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.
>
> [...]
>
> Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição

Documento nato-digital

de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

[...]

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: **A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.**

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização[2]. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de "base qualificada de confiança" [3].

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Documento nato-digital

Portanto, conforme Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, entendo que é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Por tais razões, entendo por aplicar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, reduzindo o percentual máximo de multa moratória para 20%.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento os levantamentos "SVG - Seguro de Vida em Grupo", "PAT- Ticket refeição sem PAT" e "ALI - Alimentação paga em dinheiro", e para reduzir o percentual máximo de multa moratória para 20%.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Documento nato-digital