



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10315.000207/2008-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.008 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de junho de 2021
Recorrente AC INFORMÁTICA E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando a notificação de lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). PRESCINDÍVEL.

O fornecimento de alimentos “in natura” não se reveste de natureza salarial, porquanto é isento da contribuição social previdenciária, independentemente da regularidade do fornecedor perante o PAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Luis Henrique Dias Lima e Francisco Ibiapino Luz.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.008 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10315.000207/2008-50

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas pelos segurados empregados, a parte patronal e aquelas destinadas ao SAT/RAT e terceiros, entidades e fundos.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 08-15.692 - proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - DRJ/FOR - transcritos a seguir (processo digital, fls. 293 a 305):

Relatório

A presente notificação de débito, totalizando R\$ 252.379,79 e consolidada em 25/02/2008, refere-se à cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e relativas às competências:

1.1. de 01/2000 a 09/2005, no Levantamento AFE - AFERIÇÃO SALÁRIO *IN NATURA* ALIMENTAÇÃO:

- a) rubrica 11: contribuições incidentes sobre o salário-de-contribuição, não arrecadadas, mediante desconto (8%);
- b) rubrica 12: parte patronal (20%);
- c) rubrica 13: SAT/RAT para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (2%) e
- d) rubrica 15: devidas a outras entidades e fundos (5,8%)

1.2. de 01/1999 a 12/1999, no Levantamento AFS - AFERIÇÃO SEGURADOS, rubrica: contribuições incidentes sobre o salário-de-contribuição, não arrecadadas, mediante desconto (8%). No ano de 1999, há apenas rubrica 11, pois a empresa era inscrita no SIMPLES naquele ano.

2. Os motivos que ensejaram a aferição indireta e consequente arbitramento foram:

- ausência de apresentação dos comprovantes dos lançamentos dos livros CAIXA nºs 01 a 04 (anos de 2002 a 2005) e
- previsão de fornecimento de *tickets* de alimentação em convenções coletivas de trabalho no período de 01/1999 a 09/2005 (ver fls. 69/89) e considerados salário *in natura* por ausência de inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE.

3. Os critérios utilizados na aferição indireta foram os seguintes:

3.1. nas competências 04.2003 e 9.2005, os valores foram aferidos com base em lançamentos:

- no livro CAIXA nº 02, à folha 15 (ver fl. 90), em 01.04.2003, no valor de R\$ 9.624,18 e pago à Sodexho Pass Brasil Serviços e Comércio Ltda e
- no livro CAIXA nº 04, à folha 75 (ver fl. 91), em 30.09.2005, no valor de R\$ 7.977,48, pago à Sodexho Pass Brasil Serviços e Comércio Ltda e referente à aquisição de TARJA MAGNÉTICA ALIMENTAÇÃO (ver Nota Fiscal nº 023022, fl. 68).

3.2. nas demais competências (01/1999 a 09/2005, exceto 04/2003 e 09/2005), o valor acordado nas convenções multiplicado por 20 dias úteis multiplicado pelo número de empregados informado na GFIP (ver fls. 92/98).

3.3. a partir de 07.10.2005, a empresa cadastrou-se no PAT e esses pagamentos não foram mais considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DA IMPUGNAÇÃO

[...]

7. A redarguição (sic) carrou salvaguarda nos seguintes anteparos:

7.1. "... discorda dos argumentos 'presumidos' pelo Auditor Fiscal, que embasaram o lançamento dos débitos."

7.2. o lançamento no livro CAIXA nº027, fl. 15, em 01/04/2003, e no valor de R\$ 9.624,18 foi um erro formal, pois se trata de pagamento de fatura referente ao ano de 2006 (ver cópias anexas, fls. 106/112).

7.3. pedido de nulidade da notificação fiscal

(Destaque no original)

Julgamento de Primeira Instância

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 293 a 305):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PROVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2005

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. TICKETS ALIMENTAÇÃO. PREVISÃO EM CONVENÇÃO COLETIVA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Se a empresa não apresenta documentos contábeis, está o fisco autorizado pela lei a proceder ao levantamento com base em aferição indireta.

Fornecimento de *tickets* de alimentação sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE é salário-de-contribuição e base de cálculo de contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA PARCIAL. EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A decadência extingue a parte do crédito tributário alcançada pela mesma.

Lançamento Procedente em Parte

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, nada acrescentando de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 347 a 355).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 7/7/2009 (processo digital, fl. 341), e a peça recursal foi interposta em 6/8/2009 (processo digital, fls. 347, 365 e 381), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que dita autuação ora contestada é nula, supostamente porque os aspectos formais do lançamento não foram observados pelo Auditor Fiscal autuante, tendo em vista ter ocorrido apuração indireta. Não obstante mencionadas alegações, entendo que a notificação de lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a II, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às CSP objeto da exigência contestada. Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos

esclarecimentos disponibilizados pela Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 79 a 83).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar na documentação acostada, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 2 a 75).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que a notificação de lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Mérito

Inicialmente, vale registrar que, nos termos visto no relatório juntamente com o excerto da decisão recorrida abaixo transcrito, o crédito tributário remanescente decorreu exclusivamente do pagamento de auxílio-alimentação em desacordo como PAT:

2. Os motivos que ensejaram a aferição indireta e consequente arbitramento foram:

- ausência de apresentação dos comprovantes dos lançamentos dos livros CAIXA n.ºs 01 a 04 (anos de 2002 a 2005) e
- previsão de fornecimento de *tickets* de alimentação em convenções coletivas de trabalho no período de 01/1999 a 09/2005 (ver fls. 69/89) e considerados salário *in natura* por ausência de inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE.

Auxílio-alimentação *in natura*

A controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de Ticket-alimentação como salário de contribuição, sob o fundamento de que dito fornecimento não atendeu as normas vistas no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho. É o que se vê no trecho da ementa do acórdão recorrido, aqui novamente transcrita:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. TICKETS ALIMENTAÇÃO. PREVISÃO EM CONVENÇÃO COLETIVA. AFERIÇÃO INDIRETA.

Se a empresa não apresenta documentos contábeis, está o fisco autorizado pela lei a proceder ao levantamento com base em aferição indireta.

Fornecimento de *tickets* de alimentação sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE é salário-de-contribuição e base de cálculo de contribuições previdenciárias.

No contexto, vale consignar que o auxílio alimentação tem natureza indenizatória quando provido “*in natura*” e o respectivo fornecimento observar as regras presentes no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho. Nesta condição, sobre ele não incide a contribuição social previdenciária, conforme se abstrai das Leis nº 6.321, de 14 de abril de 1976, arts. 1º e 3º, e 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, § 9º, alínea “c”. Confira-se:

Lei nº 6.321, de 1976:

Art 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. (Vide Decreto-Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

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.

Lei nº 8.212, de 1991:

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

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

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;

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago "in natura". Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto:

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais.

Nessa perspectiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido in natura, independentemente de inscrição do fornecedor no PAT, nestes termos:

Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011:

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 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 inexistir 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)

Válido esclarecer que citado entendimento é de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea "c", do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Confira-se:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, do imposto apurado; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

A propósito, o fato de referido fornecimento ter sido efetivado mediante “TKR – Ticket Refeição”, e não propriamente em refeitório, não tem o condão de afastar a natureza da mencionada prestação. Trata-se de tema enfrentado por esta Turma de Julgamento recentemente (Acórdão nº 2402-007.565, sessão de 10 de setembro de 2019 - processo nº 13888.002349/2007-74), oportunidade em que segui o Relator e concordei com a bem fundamentada Declaração de voto, da lavra do conselheiro Denny Medeiros da Silveira. Entendimento que ainda comigo carrego, razão por que incorporo os excertos dela abaixo transcritos às minhas razões de aqui decidir:

[...]

Todavia, em que pese seu voto ter focado unicamente no fornecimento de auxílio-alimentação em pecúnia, que foi a matéria em discussão, trouxe, dentre os precedentes citados deste Conselho, a seguinte ementa do Acórdão nº 9202-006.283:

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets).

Como se vê, tal enunciado reconhece que o pagamento em pecúnia de auxílio-alimentação integra o salário de contribuição, sendo nesse sentido o voto condutor, porém, como a parte final desse enunciado inclui na base de cálculo das contribuições o pagamento de auxílio-alimentação realizado por meio de cartões e “tickets”, peço vênia para externar o meu entendimento a respeito dessas duas modalidades de fornecimento de alimentação, acrescentando, ainda, o vale-alimentação/refeição.

Pois bem, tendo em vista a necessidade de interpretarmos literalmente a legislação que disponha sobre a outorga de isenção, segundo determinado pelo art. 111, do Código Tributário Nacional¹ (CTN), devemos verificar o que vem a ser alimento “in natura” e se o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição se enquadram nessa categoria.

Para tal, convém consultarmos, inicialmente, o que dizem os dicionários sobre o verbete “in natura”:

Michaelis²

“In natura”: Em estado puro, sem passar por processamento.

Priberam³

“In natura”: Que se encontra em seu estado natural; que não foi processado.

Wikipedia⁴

“In natura”: A expressão “in natura” é uma locução latina que significa “na natureza, da mesma natureza”. É utilizada para descrever os alimentos de origem vegetal ou animal que são consumidos em seu estado natural, como por exemplo as plantas.

¹ Lei 5.172, de 25/10/66.

² Disponível em: <<https://michaelis.uol.com.br>>. Acesso em: 18/7/18.

³ Disponível em: <<https://www.priberam.pt>>. Acesso em: 18/7/18.

⁴ Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org>>. Aceso em: 18/7/18.

Partindo dessas definições, percebe-se que os alimentos fornecidos pelas empresas, em seus refeitórios, a rigor, não são “in natura”, pois, via de regra, não são servidos em seu estado natural, mas sim após serem processados, ou seja, cozidos, assados, triturados, pasteurizados, moídos, fermentados, temperados, etc.

Dessa forma, tem-se claro que para a legislação, a expressão “in natura” diz respeito ao fornecimento de alimento em si, e não ao estado em que ele se encontra. É por isso que não há questionamento, na jurisprudência, quanto ao enquadramento tanto do alimento fornecido em refeitório quanto do alimento fornecido por meio de cestas básicas na regra isentiva do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei 8.212/91.

Nesse contexto, não vemos qualquer óbice quanto ao enquadramento do “ticket”, do cartão e do vale-alimentação/refeição na mesma regra isentiva, pois, em tais modalidades, o que o empregador fornece ao empregado não é pecúnia (não é dinheiro), mas sim alimento e, diga-se de passagem, numa condição melhor para o empregado, que poderá utilizar o seu “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição no estabelecimento que lhe oferecer o alimento com melhor qualidade, variedade e preço.

Acrescente-se, ainda, que o fornecimento e a utilização desses meios para aquisição de alimentos se encontra sob forte regulamentação e controle, segundo se depreende da Portaria nº 3, de 1/3/02, do Ministério do Trabalho e Emprego, que estabelece regras voltadas a garantir a correta utilização dos chamados documentos de legitimação, que compreendem, dentre outros, o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição:

Art. 10. Quando a pessoa jurídica beneficiária fornecer a seus trabalhadores documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia adequada) que permitam a aquisição de refeições ou de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, o valor do documento deverá ser suficiente para atender às exigências nutricionais do PAT.

Parágrafo único. Cabe à pessoa jurídica beneficiária orientar devidamente seus trabalhadores sobre a correta utilização dos documentos referidos neste Artigo.

[...]

Art. 13. Cabe às prestadoras de serviços de alimentação coletiva:

I – garantir que os restaurantes e outros estabelecimentos por elas credenciados se situem nas imediações dos locais de trabalho;

II – garantir que os documentos de legitimação para aquisição de refeições ou gêneros alimentícios sejam diferenciados e regularmente aceitos pelos estabelecimentos credenciados, de acordo com a finalidade expressa no documento;

III – reembolsar ao estabelecimento comercial credenciado os valores dos documentos de legitimação, mediante depósito na conta bancária em nome da empresa credenciada, expressamente indicada para esse fim;

IV – cancelar o credenciamento dos estabelecimentos comerciais que não cumprirem as exigências sanitárias e nutricionais e, ainda, que, por ação ou omissão, concorram para o desvirtuamento do PAT mediante o uso indevido dos documentos de legitimação ou outras práticas irregulares, especialmente:

a) a troca do documento de legitimação por dinheiro em espécie ou por mercadorias, serviços ou produtos não compreendidos na finalidade do PAT;

b) a exigência de qualquer tipo de ágio ou a imposição de descontos sobre o valor do documento de legitimação;

c) o uso de documentos de legitimação que lhes forem apresentados para qualquer outro fim que não o de reembolso direto junto à prestadora do serviço, emissora do documento, vedada a utilização de quaisquer intermediários.

Art. 14. Poderá ser cancelado o registro da pessoa jurídica fornecedora ou prestadora de serviços de alimentação coletiva que:

I – deixar de cumprir obrigações legítimas de reembolso à rede de estabelecimentos comerciais junto a ela credenciados; ou

II – deixar de garantir a emissão de documento de legitimação impresso em papel, quando esta modalidade estiver estabelecida em contrato com a empresa beneficiária.

Art. 15. As prestadoras de serviços de alimentação coletiva deverão manter atualizados os cadastros de todos os estabelecimentos comerciais junto a elas credenciados, em documento que contenha as seguintes informações:

I – categoria do estabelecimento credenciado, com indicação de que:

a) comercializa refeições (restaurante, lanchonete, bar ou similar); ou

b) comercializa gêneros alimentícios (supermercado, armazém, mercearia, açougue, peixaria, hortimercado, comércio de laticínios e/ou frios, padaria, etc.).

[...]

Art. 16. O fornecimento de documentos de legitimação, para as finalidades previstas no art. 10, é atribuição exclusiva das empresas prestadoras de serviço de alimentação coletiva, credenciadas de conformidade com o disposto nesta Portaria. Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária celebrará contrato com a prestadora de serviço de alimentação coletiva visando ao fornecimento dos documentos de legitimação mencionados no caput, que poderão ser na forma impressa, na de cartões eletrônicos ou magnéticos, ou outra forma que se adeque à utilização na rede de estabelecimentos conveniados.

Art. 17. Nos documentos de legitimação de que trata o artigo anterior, deverão constar:

I – razão ou denominação social da pessoa jurídica beneficiária;

II – numeração contínua, em seqüência ininterrupta, vinculada à pessoa jurídica beneficiária;

III – valor em moeda corrente no País, para os documentos impressos;

IV – nome, endereço e CGC da prestadora de serviço de alimentação coletiva;

V – prazo de validade, não inferior a 30 dias, nem superior a 15 meses, para os documentos impressos;

VI – a expressão “válido somente para pagamento de refeições” ou “válido somente para aquisição de gêneros alimentícios”, conforme o caso.

§ 1º Na emissão dos documentos de legitimação deverão ser adotados mecanismos que assegurem proteção contra falsificação.

§ 2º Os documentos de legitimação destinados à aquisição de refeição ou de gêneros alimentícios serão distintos e aceitos pelos estabelecimentos conveniados, de acordo com a finalidade expressa em cada um deles, sendo vedada a utilização de instrumento único.

§ 3º A pessoa jurídica beneficiária deverá exigir que cada trabalhador firme uma declaração, que será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, acusando o recebimento dos documentos de legitimação, na qual deverá constar a numeração e a identificação da espécie dos documentos entregues.

§ 4º Quando os documentos de legitimação previstos nesta Portaria forem concedidos sob a forma de cartões magnéticos ou eletrônicos, a pessoa jurídica beneficiária deverá obter de cada trabalhador uma única declaração de recebimento do cartão, que será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, e servirá como comprovação da concessão do benefício¹⁰.

§ 5º Quando os documentos de legitimação previstos nesta Portaria forem concedidos sob a forma de cartões magnéticos ou eletrônicos, o valor do benefício será comprovado mediante a emissão de notas fiscais pelas empresas prestadoras de serviços de alimentação coletiva, além dos correspondentes contratos celebrados entre estas e as pessoas jurídicas beneficiárias.

§ 6º Os documentos de legitimação, sejam impressos ou na forma de cartões eletrônicos ou magnéticos, destinam-se exclusivamente às finalidades do Programa de Alimentação do Trabalhador, sendo vedada sua utilização para outros fins.

§ 7º A validade do cartão magnético e/ou eletrônico, pelas suas características operacionais, poderá ser de até cinco anos.

Art. 18. Em caso de utilização a menor do valor do documento de legitimação, o estabelecimento comercial deverá fornecer ao trabalhador um contravale com a diferença, vedada a devolução em moeda corrente.

Da exegese dos dispositivos acima, com destaque para o art. 15, constata-se que um estabelecimento comercial somente pode se credenciar nas empresas fornecedoras de “tickets”, cartões e vale-alimentação/refeição se tiver uma CNAE⁵ ligada ao fornecimento de produtos alimentícios, tais como:

- 4639-7/01 – Mercadoria / Supermercado – Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
- 4711-3/01 – Mercadoria / Supermercado – Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados
- 4711-3/02 – Mercadoria / Supermercado – Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados
- 1013-9/01 – Açougue – Fabricação de produtos de carne
- 1091-1/00 – Padaria – Fabricação de produtos de panificação

Ademais, conforme se observa nos dispositivos transcritos a seguir, a Instrução Normativa nº 135, de 31/8/17, da Secretaria de Inspeção do Trabalho, estabelece procedimentos de fiscalização nas empresas prestadoras de serviços de alimentação:

Art. 1º As chefias de fiscalização das Superintendências Regionais do Trabalho - SRT devem incluir, no seu planejamento, ações de divulgação e de fiscalização do cumprimento da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

[...]

Art. 5º No caso de ação fiscal em prestadoras de serviços de alimentação coletiva, deve o Auditor-Fiscal do Trabalho verificar, no mínimo, se a empresa:

[...]

IV - descredencia os estabelecimentos que não cumpram as exigências sanitárias e nutricionais do PAT ou que concorram para o seu desvirtuamento, mediante o uso indevido dos documentos de legitimação ou outras práticas irregulares;

[...]

VI - cumpre às obrigações dispostas no caput, § 1º, § 2º, § 5º e § 7º, art. 17 da Portaria SIT nº 03, 01 de março de 2002, relacionadas aos documentos de legitimação por ela administrados.

[...]

Art. 7º O descumprimento das obrigações citadas nos incisos dos art. 3º, 4º, 5º e 6º desta Instrução, ou a existência de outras irregularidades que contrariem o

⁵ Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

disposto na legislação do PAT e na Portaria SIT nº 03, 01 de março de 2002, caracterizam a execução inadequada do programa e a aplicação de penalidades conforme previsto nesta Instrução.

Como se pode perceber, visando a melhoria das condições nutricionais e da qualidade de vida dos trabalhadores, o Ministério do Trabalho tem se empenhado no sentido de assegurar que o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição sejam utilizados, unicamente, na aquisição de alimentos, sendo descredenciados os estabelecimentos que violam essa determinação, além de sofrerem as penalidades cabíveis.

Desse modo, sob o aspecto teleológico, se o objetivo do legislador, ao utilizar a expressão “in natura”, foi garantir que o empregador fornecesse alimento ao empregado, em vez de dinheiro, o fornecimento de “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição, de uso vinculado à aquisição de alimentos, não se afasta desse objetivo.

Conclusão

Logo, diante do quadro que se apresenta, não há como negar que, ao fornecer ‘ticket’, cartão ou vale-alimentação/refeição, o empregador esteja fornecendo, efetivamente, alimento ao empregado, razão pela qual, em meu entendimento, o pagamento de auxílio-alimentação, nessas modalidades, equivale a fornecimento de alimento “in natura” e, por esse motivo, não deve integrar o salário de contribuição.

(Destaques no original)

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso interposto, e no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz