



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.727469/2011-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.044 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS FORNECEDORES DE CANA DE PERNAMBUCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.
FORNECIMENTO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT.
PRESCINDÍVEL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO
ESPECIAL (RESP) Nº 977.238/RS.

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 Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AJUDA DE CUSTO. ISENÇÃO.
REQUISITOS LEGAIS. RESSARCIMENTO. PARCELA ÚNICA.
DISPÊNDIO. MUDANÇA. LOCAL DE TRABALHO DO EMPREGADO.
CUMPRIMENTO. COMPROVAÇÃO. IMPRESCINDÍVEL.

O valor da ajuda de custo deixa de integrar o salário-de-contribuição tão somente quando seu pagamento se der em parcela única e corresponder a ressarcimento dos dispêndios que o segurado empregado teve em decorrência da mudança do respectivo local de trabalho.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). BENEFÍCIO FISCAL.
OUTORGA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL.
OBRIGATORIEDADE.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando o crédito tributário decorrente do fornecimento de alimento in natura.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas, as partes patronal e dos segurados, bem como aquelas destinadas ao SAT/RAT e a 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 15-034.281 - proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), transcritos a seguir (processo digital, fls. 973 a 977):

Do lançamento.

[...]

Constituem fatos geradores das contribuições sociais lançadas nos AI por descumprimento da obrigação principal os pagamentos de remuneração a segurados empregados no período de 1 a 12/2008, ressaltando que todos os fatos geradores objeto dos presentes AI não foram declarados nas Guias Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) mensais, apresentadas antes do início da ação fiscal.

São os seguintes fatos geradores das contribuições previdenciárias que foram lançados na presente fiscalização, que estão separados por Levantamentos para facilitar o entendimento e a exposição dos fatos:

Levantamentos FP, FP1 e FP2 - Folha de Pagamento x GFIP = Durante a fiscalização foi constatado que a empresa não incluiu na GFIP diversos valores pagos a segurados empregados, a título de remuneração, conforme dados obtidos dos resumos das folhas de pagamento apresentadas pela Associação à fiscalização. Os segurados empregados devidamente registrados nas folhas de pagamento são os constantes nos Anexos V a XII e os segurados empregados informados na GFIP são os constantes no Anexo XIV.

[...]

Levantamentos AJ, AJ1 e AJ2 - Ajuda de Custo = Durante a fiscalização foi constatado que a empresa não incluiu em GFIP diversos valores pagos a segurados empregados, a título de remuneração, conforme dados obtidos dos Livros Contábeis. Verificou-se que no pagamento da rubrica Ajuda de Custo, constante nos Livros Contábeis, essa rubrica não foi considerada pelo sujeito passivo como integrante da Base de Cálculo das contribuições previdenciárias, não sendo considerada no cálculo da rubrica "Base Empregados", que é a rubrica da Folha de Pagamento que totaliza a Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias consideradas pela própria Associação.

[...]

Levantamentos RF, RF1 e RF2 - Refeição = Durante a fiscalização foi constatado que a empresa não incluiu em GFIP diversos valores pagos a segurados empregados, a título de remuneração, conforme dados obtidos dos Livros Contábeis. Verificou-se que no pagamento de refeição/alimentação de segurados empregados, constante nos Livros Contábeis, essa rubrica não foi considerada pelo sujeito passivo como integrante da Base de Cálculo das contribuições previdenciárias, não sendo considerada no cálculo da rubrica "Base Empregados", que é a rubrica da Folha de Pagamento que totaliza a Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias consideradas pela própria Associação.

[...]

O sujeito passivo foi cientificado pessoalmente destes AI, em 27/9/2011 (fls. 3, 33, 45 e 67). Apresentou defesas em 27/10/2011 (fls. 936 a 950), aduzindo, em síntese, as teses que se relata a seguir.

Com efeito, os títulos aqui em debate de ajuda de custo e refeição tidos como supostamente devidos, são pagos aos empregados como ressarcimento dos prejuízos por eles experimentados com a utilização e deslocamento de veículos próprios para execução de serviços, com despesas de alimentação e reembolso de despesas diversas.

A empresa pode exercer uma atividade econômica que necessite efetuar um pagamento ao empregado a título de ajuda de custo para despesas de viagens. Quando essas despesas são reembolsadas fora da folha de pagamento e através de documento contábil, elas não vinculam à remuneração de salário, independente do valor, servindo apenas como transação de atividade externa.

[...]

À vista dos argumentos expendidos no corpo desta impugnação, se os títulos descritos como "ajuda de custo" e "refeição" nada acrescentam aos empregados em termos de vantagem financeira ou patrimonial de qualquer natureza ou renda, por conseguinte, não possuem natureza salarial e, logo, sobre elas não incide qualquer espécie de contribuição social, inclusive a que fica a cargo da empresa, sobre sua folha de salários.

(Destaque no original)

.Julgamento de Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 972 a 980):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL E DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que prestam serviços à empresa.

AJUDA DE CUSTO.

A ajuda de custo paga em mais de uma parcela, conforme demonstrado pela fiscalização, perde a característica de indenização das despesas decorrentes da mudança de local de trabalho, integrando esta ajuda de custo imprópria o salário-de-contribuição.

VALE ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT.

Concessão de vale alimentação aos segurados empregados em desacordo com a legislação que regula o Programa de Alimentação do Trabalhador do Ministério do Trabalho e Emprego configura-se salário *in natura* e, por extensão, fato gerador de contribuições sociais previdenciárias.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS À OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). INCIDÊNCIA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei n.º 11.457, de 2007.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 990 a 995).

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 13/02/2014 (processo digital, fls. 987 e 988), e a peça recursal foi interposta em 17/03/2014 (processo digital, fl. 990), 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.

Mérito

Auxílio-alimentação *in natura*

Como se viu no relatório, a controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de alimentação *in natura* aos empregados como salário de contribuição, sob o fundamento de que dito provimento não atendeu as normas vistas no PAT.

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 de 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 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)

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 “Vale 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 vênha 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.

Priberan³

“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.

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),

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>>. Acesso em: 18/7/18.

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;

[...]

⁵ Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

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 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.

(Destques no original)

Nesse pressuposto, com razão a recorrente.

Ajuda de custo

A fiscalização incluiu pagamentos efetuados sob a denominação “ajuda de custo” nas bases de cálculo autuadas, sob o fundamento de que a Contribuinte não logrou provar tratar-se de verbas indenizatórias, previstas na legislação tributária, consoante excerto do relatório fiscal abaixo transcrito (processo digital, fls. 103 e 104):

3.2.4. A ajuda de custo, quando paga com continuidade, visa a remunerar o empregado pelos serviços prestados em decorrência do contrato de trabalho, havendo, portanto, desvirtuamento da suposta natureza jurídica indenizatória que possuiria esta rubrica. De fato, foi constatado que os segurados empregados relacionados na Planilha de Levantamento 2 recebiam esta verba de forma contínua, em diversos meses, o que de pronto afasta a possibilidade de enquadramento dessa rubrica como de caráter indenizatório, uma vez que não era paga para custear a mudança de localidade do trabalho, de acordo com o citado art. 470 da CLT. Da mesma forma o art. 28, inciso I e § 9º, alínea “g”, da Lei nº 8.212/1991 reza que não integra o salário de contribuição “a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregados, na forma do art. 470 da CLT”.

No contexto, vale consignar que o valor da ajuda de custo deixa de integrar o salário-de-contribuição tão somente quando seu pagamento se der em parcela única e corresponder a ressarcimento dos dispêndios que o segurado empregado teve em decorrência da

mudança do respectivo local de trabalho. É o que determina o art. 28, § 9º, alínea “g”, da Lei nº 8.212, de 1991, *verbis*:

Art. 28 [...]

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

Nesse pressuposto, os pagamentos efetuados em mais de uma parcela ou que não correspondam ao ressarcimento dos dispêndios que o empregado suportou com a mudança do local de trabalho integram o respectivo salário-de-contribuição, ainda que registrados com a denominação “ajuda de custo”. Afinal, considerando que a tributação é a regra no exercício da competência tributária, as hipóteses de outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente, nos termos do art. 111, incisos I e II, combinado com o art. 174, inciso I, do CTN, nestes termos:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

Analisando o caso concreto, nota-se que a Recorrente não logrou comprovar o cumprimento dos requisitos legais exigidos para o gozo do benefício fiscal por ela pretendido, conforme se vê nos excertos da decisão recorrida que ora passamos a transcrever (processo digital, fls. 977 e 978):

A ajuda de custo paga em mais de uma parcela, conforme demonstrado pela fiscalização (fls. 103 e 140 a 143), perde a característica de indenização das despesas decorrentes da mudança de local de trabalho, integrando esta ajuda de custo imprópria o salário-de-contribuição, como podemos observar da leitura da lei que rege a matéria, *in fine*:

[...]

Com continuidade do pagamento, como restou demonstrado nos autos, visa a remunerar o empregado pelos serviços prestados em decorrência do contrato de trabalho, havendo, portanto, desvirtuamento da natureza jurídica indenizatória que possui a rubrica. Portanto, incide a contribuição previdenciária que está sendo cobrada.

Como se vê, restou caracterizada a natureza remuneratória dos pagamentos efetuados sob a denominação “ajuda de custo”, razão por que impõe-se a integração das reportadas parcelas aos respectivos salários-de-contribuição dos empregados delas beneficiados.

Assim entendido, sem razão a Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando o crédito tributário decorrente do fornecimento de alimento in natura.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz