



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10640.002554/2008-25  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.976 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2021  
**Recorrente** EMPRESA UNIDA MANSUR & FILHOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

Nos termos do disposto no Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, o fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, mesmo que o empregador não esteja inscrito no PAT.

LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEI. FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA.

Integram a base de cálculo para incidência de contribuições previdenciárias a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado os valores relativos à falta de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 254/269, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 235/248, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuição Social Previdenciária relacionados ao período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2006, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD n.º 37.168.132-4 emitido em 28/05/2008 e consolidado em 13/05/2008, no valor de R\$110.915,59 (Cento e dez mil e novecentos e quinze reais e cinquenta e nove centavos).

A Ação Fiscal iniciou-se com a ciência pelo contribuinte do Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF em 15/02/2008. Fls. 124/126.

De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 131/136, refere-se a contribuições previdenciárias patronais (Empresa e Grau de incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho — GILRAT), incidentes sobre o Salário de Contribuição dos segurados empregados, destinadas à Seguridade Social.

O Auditor Fiscal relata, em síntese:

**3- PERÍODO DO LANÇAMENTO DO DÉBITO:**

*PARTICIPAÇÃO LUCROS OU RESULTADOS: 07/2003; 07/2004; 07/2005 e 07/2006.*

*PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR: 09 a 12/04.*

**4— DO FATO GERADOR (não informado em GFIP):**

*As contribuições previdenciárias aqui Autuadas e devidas pela empresa supra, tiveram como FATO GERADOR:*

**4.1) Participação nos Lucros:**

*... em desacordo com a legislação vigente ...*

**4.2) Programa de alimentação do Trabalhador — PAT":**

*... a parcela "in natura", paga pela empresa sem observância da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT — a empresa não apresentou Termo de Adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador para o período de 09/2004 a 12/2004 e respectivo Registro Postal. No ano de 2004 foi efetuado recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT O não recadastramento no programa no prazo estipulado implica o cancelamento automático do registro ou inscrição. Repetindo: a empresa não efetuou o RECADASTRAMENTO.*

**5- ELEMENTOS EXAMINADOS:**

*... Arquivos digitais — contabilidade e Folha de Pagamento (exceto Bloco K200); DIPJ, Balanço Patrimonial e Resultado do Exercício; Livro Diário e Razão; DIRF — Meio Magnético; Contrato Social e alterações; Cartão CNPJ; Relação anual de Informações Sociais — RAIS; GFIP; Documentação do Programa de Alimentação do Trabalhador; Documentos de Caixa; Outros Elementos.*

**7- FUNDAMENTOS LEGAIS QUE AMPARAM O AIOP:**

Encontra-se em relatório à parte, emitido pelo SAFIS — Sistema de Auditoria Fiscal, denominado Fundamentos Legais do Débito — FLD, contendo Fundamentos do Débito e das Rubricas.

**Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado pessoalmente conforme fl. 2 (04/06/2008) e impugnou (fls. 184/199) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

**II - PRELIMINARMENTE**

**- DO VÍCIO EXISTENTE NA CONSTITUIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO**

(...)

*Em suma: se o Mandado de Procedimento Fiscal traz como período a ser fiscalizado, exclusivamente, as competências 07/2003 a 12/2004, a conclusão a que se chega é que o Auto de Infração, cujo período lançado não é o mesmo das competências delimitadas, deve ser totalmente anulado, uma vez que o seu vício é insanável diante da clara incompatibilidade entre mencionado Mandado e as competências lançadas.*

*... entendimento pacificado no Conselho de Contribuintes, in litteris:(..)*

### **III. 1 — DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR**

*... o único motivo utilizado pelo Auditor Fiscal para declarar como base de incidência para contribuição previdenciária os pagamentos in natura realizados a título de auxílio-alimentação foi o fato de que a ora Impugnante, no ano de 2004, não efetuou o seu cadastramento no PAT*

*Com efeito, a EMPRESA UNIDA MANSUR E FILHOS LTDA. não foi regularmente cadastrada no PAT. Todavia, com base no art. 7º, XXVI, da Constituição Federal, é válida a cláusula coletiva que concede auxílio-alimentação e dispõe sobre a sua natureza.*

*... de acordo com o previsto na cláusula 13.2 (abaixo transcrita) do Acordo Coletivo firmado pelo Sindicato dos Trabalhadores em Empresas de Transporte Coletivo Urbano, Intermunicipal, Interestadual, Fretamento e Turismo de Juiz de Fora (SINTTRO) e as Empresas de Transporte de Passagens, Fretamento e Turismo da Zona da Mata, a ora Impugnante concede, a título de Ajuda Alimentação, urna cesta básica a cada empregado, ressaltando, em seu parágrafo único, a sua natureza não-salarial. ...*

*... cabe trazer à tona decisão do Superior Tribunal de Justiça, in verbis: (..)*

*É também o que se pacificou no Tribunal Regional do Trabalho da Terceira Região, in litteris: (..)*

### **III. 2 — DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS**

(...)

Ocorre que o mencionado Auditor deixou de observar a cláusula "3.2" e o inciso IV da cláusula "3.4", constantes no indigitado Acordo Coletivo, pois, se assim procedesse, teria verificado a regra expressa de que o pagamento realizado em função de PLR "... não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário, não se aplicando o princípio da habitualidade". (.)

Assim, se há no indigitado Acordo Coletivo a previsão de que o pagamento efetuado a título de PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário, o lançamento aqui impugnado demonstra-se totalmente inconstitucional, em razão de clara ofensa ao art. 7º, XXVI, da Constituição Federal.

Por fim, houve o lançamento de períodos posteriores ao autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal, mais especificamente, das competências 07/2005 e 07/2006, demonstrando, deste modo, a existência de vício insanável no respectivo ato administrativo.

### **III— DO PEDIDO**

*... espera e requer que, diante da argumentação de preliminar de erro insanável na constituição do Auto de Infração, seja declarada a nulidade absoluta do ato administrativo.*

*De todo modo ... requer que seja dado provimento a presente Impugnação, para que se determine o cancelamento da lavratura do Auto de Infração, uma vez que os valores pagos a título de PAT e PLR não podem ser considerados como base de incidência de contribuição previdenciária por não possuírem natureza salarial nem indenizatória, conforme previsto no Acordo Coletivo de Trabalho em anexo, e respaldado no art. 7º, XXVI, da Constituição Federal.*

## Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 235/236):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2006

AIOP DEBCAD N° 37.168.132-4 de 28/05/2008.

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. NÃO RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS E DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL. PARTE EMPRESA. INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO DO PAT. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA. INCONSTITUCIONALIDADE. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta lei, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e do período a que se referem. Art. 37 da Lei nº 8.212/1991.

Entende-se por salário-de-contribuição para o empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

A parcela "in natura", paga pela empresa por liberalidade, sem observância da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT integra a remuneração.

Integram a base de cálculo para incidência de contribuições previdenciárias a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

A lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve obrigatoriamente ser cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

A Administração Pública está sujeita ao princípio da legalidade, à obrigação de cumprir e respeitar as leis em vigor. Não é possível, em sede administrativa, afastar-se a aplicação de lei, decreto ou ato normativo em vigor.

## Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 08/12/2008 (fl. 253), apresentou o recurso voluntário de fls. 254/269, alegando em síntese: preliminarmente, nulidade do auto de infração por vício insanável e quanto ao mérito: a) não incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos in natura realizados a título de auxílio-alimentação por falta de cadastramento no Programa Alimentação do Trabalhador - PAT; e b) não incidência das contribuições previdenciárias sobre a Participação dos Lucros e Resultados (PLR), tendo em vista a previsão em Acordo Coletivo de Trabalho, com regras claras e objetivas.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

### **Do Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

#### **Nulidade do auto de infração por vício insanável**

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula pois não teria sido apresentado especificamente os fundamentos legais da autuação.

Ocorre que os requisitos para a lavratura de autos de infração foram preenchidos, conforme se verifica dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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

Além disso, estão em conformidade com o que estipula o artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Em outros termos, verificada a existência da falta de lançamento de contribuições, é dever da administração e do agente lançar o tributo devido, sob pena de responsabilidade funcional.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) "

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte. Por outro lado, a decisão recorrida assim justificou a ausência de nulidade nos presentes autos, razões estas, com as quais concordo e me utilizo como razão de decidir:

Inicialmente quanto ao alegado vício existente na constituição do presente auto de infração, embora em parte a Impugnante esteja correta em suas alegações quanto ao MPF, equivocou-se ao não observar em fls. 92, a alteração do Mandado de Procedimento Fiscal em 07/03/2008, onde inclui novos períodos para a ação fiscal — 01/2005 a 12/2006. Procedimento definido nos termos da Portaria RFB no 11.371/2007. Portanto, não merecendo acolhimento o requerimento de nulidade do ato administrativo pela alteração no período de apuração do MPF, pois durante a ação fiscal, o MPF pode ser alterado em decorrência de prorrogação de prazo, como da inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração.

**Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.**

*Parágrafo único.* A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico [www.receitafazenda.gov.br](http://www.receitafazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

**Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:**

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do AFRFB responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRFB a que se refere o inciso V; e

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

**Art. 9º** As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

Assim, da análise dos autos não foram detectados quaisquer vícios, defeitos ou irregularidades que acarretassem a sua nulidade, conforme previsto no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, em seu Capítulo III – Das Nulidades. E, quanto ao período do lançamento do débito, apesar do equívoco da Autoridade Fiscal, em apresentar no anexo e no relatório fiscal competências não incluídas no presente auto de infração de obrigação principal, não resultou em prejuízo ao sujeito passivo, como também não influenciou na solução do litígio.

Sendo assim, nada a prover quanto a este ponto.

### **Pagamento de PLR**

A irresignação do contribuinte limita-se à não incidência da Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados.

Entretanto, não assiste razão, uma vez que, para fazer jus à isenção quanto a este pagamento, deveria cumprir à risca o que determina a Lei n.º 10.101/2000.

Vejamos o que dispõe a Lei n.º 10.101/2000:

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

~~I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;~~

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

Também há previsão na Lei n.º 8.212/91 e normas regulamentadoras abaixo elencadas:

LEI Nº 8.212 DE 1991:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:  
(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

(...)

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

DECRETO Nº 3.048 DE 1999:

“Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditado de acordo com lei específica;”

INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP Nº 3, DE 14 DE JULHO DE 2005 – DOU de 15/07/2005:

“Art. 69. Entende-se por salário de contribuição:

I - para os segurados empregado e trabalhador avulso, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos que lhe são pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa, observado o disposto no inciso I do § 1º e §§2º e 3º do art. 68;”

“Art. 71. As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado são as seguintes:

1 - o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, destinadas 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, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa; "

“Art 72. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições:

(...)

XI - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;”

Analizando-se o Acordo coletivo – 2002 – PLR – fls. 201/202:

(...)

### 3- PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

3.1 - As empresas concederão a título de participação nos lucros ou resultados, pagando até o dia 20 de julho de cada ano, uma quota única correspondente a:

20% (vinte por cento) do salário nominal do ano anterior.

Limitado ao valor máximo de 20% do piso salarial do motorista.

3.2 - Conforme previsto na Constituição e na Lei n.º 10.101 de 19/12/2000 e em todas as suas reedições posteriores, o pagamento previsto nesta cláusula não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário não se aplicando o princípio da habitualidade.

3.3 - A quantia a ser paga deverá ser compensada caso a empresa empregadora decida firmar outro acordo sobre a participação nos lucros ou resultados.

3.4 - O pagamento da quota se sujeitará aos critérios estabelecidos a seguir:

I - Terá direito à quota integral da PLR nas condições estabelecidas na cláusula 3.1 da presente Convenção Coletiva de Trabalho, os empregados admitidos a partir da data de 01/01/2001 levando em consideração a proporcionalidade do tempo efetivamente trabalhado e da admissão.

II – Os valores pagos pelas empresas, em cumprimento do disposto na presente cláusula, serão compensados, caso as empresas sejam obrigadas ao pagamento de qualquer parcela a título de participação nos lucros ou resultados, em decorrência da legislação ou Medida Provisória superveniente ou por decisão da Justiça.

III – Ficam desobrigados do cumprimento do disposto na presente cláusula as empresas que já possuem outros tipos de programas de participação nos lucros ou resultados e aquelas que concederam no mesmo período abono, gratificação ou qualquer outro prêmio em valor igual ou superior ao disposto nesta cláusula com a mesma finalidade.

IV – Conforme previsto na Constituição Federal e na Lei n.º 10.101 de 19/12/2000 e em todas as reedições posteriores, o pagamento previsto nesta cláusula não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário não se aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

Por outro lado, mencionada convenção coletiva não cumpriu com os requisitos da legislação, quais sejam:

- ser um instrumento de integração entre capital e trabalho;
- servir como incentivo à produtividade;
- ter regras claras e objetivas, podendo ser considerados como critérios e condições:
  - a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade,
  - b) programa de metas, resultados e prazos previamente pactuados;
  - c) não constitui base para qualquer encargo trabalhista ou previdenciário; e
  - d) a periodicidade do pagamento não poderá ser inferior a um semestre.

Sendo assim, não há que se falar em preenchimento dos requisitos da Lei n.º 10.101/2000, de modo que não procedem as alegações da Recorrente quanto a este ponto.

### **Fornecimento de cestas básicas sem inscrição no Programa Alimentação do Trabalhador - PAT**

A falta dos recolhimentos das Contribuições Sociais Previdenciárias ocorreu pelo fato de que a recorrente deixou de incluir os valores decorrentes do fornecimento de auxílio alimentação aos seus empregados ou fornecimento de alimentos *in natura* sem estar inscrita no

PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador nos termos do disposto na Lei nº 6.321 de 1976 e o disposto nos §§ 1º e 21 do artigo 21 da Portaria no 1.156, publicada no Diário Oficial da União — DOU, de 20 de setembro de 1993, do Ministério do Trabalho.

Entretanto, a jurisprudência deste Egrégio CARF já se debruçou sobre o assunto em questão por diversas vezes e dentre elas trago à colação recente precedente da Câmara Superior deste Conselho:

Numero do processo: 13603.722831/2010-79

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Mon Dec 16 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Tue Jan 14 00:00:00 BRT 2020

Ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Numero da decisão: 9202-008.442

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. (assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Mauricio Nogueira Righetti – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Nome do relator: MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI

Transcrevo trecho do voto condutor, com o qual concordo e utilizo-me como razão de decidir, uma vez que o caso em discussão nos presentes autos, amolda-se perfeitamente ao precedente:

A atual jurisprudência deste colegiado é firme no sentido da não incidência da contribuição previdenciária no fornecimento de alimentação, *in natura*, pela empresa a seus empregados, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Por bem discorrer sobre o tema, reproduzo excerto do voto condutor do acórdão 9202.008.209, da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, nos termos a seguir:

*A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.*

*Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exhaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea “c” do citado § 9º:*

[...]

*Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação in natura recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário de contribuição é necessário que essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador –PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei n.º 6.321/1976.*

*Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária.*

*Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.*

*A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça –STJ é de que, em se tratando de pagamento in natura, o auxílio alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba.*

*Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg ao REsp n.º 1.119.787/SP:*

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.1. O pagamento do auxílio alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171. 2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.*

### *3. Agravo Regimental desprovido.*

*Em virtude do entendimento do STJ, foi editado o Ato Declaratório n.º 03/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional PGFN, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”, independentemente de inscrição no PAT*

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório n.º 03/2011, foi assim ementado:

*Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.*

*Ao longo do parecer encimado, a Fazenda Nacional noticiou o posicionamento jurisprudencial dominante nos seguintes termos:*

*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.*

Nesse mesmo sentido foi o voto condutor no acórdão 2402002.521, quando assentou que "diante do citado ato, o fornecimento de cestas básicas, ou seja, alimentação in natura, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao PAT Programa de Alimentação ao Trabalhador."

Nessa mesma linha, os acórdãos 9202005.257, de 28/03/17 e 9202008.209, de 25/09/2019, adiante ementados:

*PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FORNECIMENTO DE LANCHES E REFEIÇÕES. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. AUSÊNCIA DE ADESÃO AO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011*

*Restando demonstrado que o fornecimento de lanches e refeições, deu-se na modalidade "in natura", o lançamento enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", sob a forma de utilidades.*

[...]

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.*

Consoante estabelece a alínea "c" do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011).

Nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, bem como nos termos do disposto no artigo 62, § 1º, II, alíneas "c" e "d", do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 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;

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

Sendo assim, deve ser reconhecida a não incidência das Contribuições Previdenciárias referentes às cestas básicas.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e dou-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do tributo lançado os valores relativos à falta de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya