



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10670.001383/2007-89
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.702 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FIACAO E TECIDOS SANTA BARBARA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/12/2003, 31/05/2004

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT.

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)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-002.542, proferido pela 1ª Turma / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de lançamento de crédito tributário, consolidado em 22/12/2006 no montante de R\$ 38.394,32 (trinta e oito mil, trezentos e noventa e quatro reais e trinta e dois centavos) correspondente a contribuições sociais a cargo dos segurados, da empresa e a destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e contribuições destinadas a Terceiros, atinente ao período de 12/2003 a 05/2004. As contribuições lançadas referem-se a valores pagos aos segurados empregados **a título de alimentação**.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 33/37.

A DRJ/SDR, às fls. 59/64, julgou pela parcial procedência da impugnação apresentada, mantendo o lançamento referente a competência 12/2003.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 67/69.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 87/96, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/12/2003, 31/05/2004

RECURSO INTERPOSTO SEM DEPÓSITO RECURSAL

Recurso interposto sem o recolhimento do depósito ou arrolamento no valor correspondente a 30% do valor da autuação, permissível face Súmula Vinculante nº 21 do STF

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR

Da mera formalidade de ausência de inscrição por falta de atualização junto ao PAT do Ministério do Trabalho e ou o Fornecimento de Tickets Alimentação sem que haja inscrição no PAT, não configura a incidência do artigo 28, I da Lei 8.212 de 1991, combinado com o Artigo 214, parágrafo 9, inciso III e o parágrafo 10 do Regulamento da Previdência Social RPS, porque, havendo contornos do programa que atende ao objeto que é alimentar o trabalhador, é bastante assaz para justificar a não incidência.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Às fls. 98/107, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Salário indireto - Alimentação in natura sem PAT**. O Acórdão recorrido entendeu que a mera formalidade de ausência de inscrição por falta de atualização junto ao PAT do Ministério do Trabalho e/ou o Fornecimento de Tickets Alimentação sem que haja inscrição no PAT, não configura a incidência do artigo 28, I da Lei 8.212 de 1991, combinado com o Artigo 214, parágrafo 9, inciso III e o parágrafo 10 do Regulamento da Previdência Social RPS. Já o acórdão paradigma interpretou que a empresa não comprovou sua inscrição no PAT, passando os valores a constituírem salário de contribuição, estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 118/121, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **Salário indireto - Alimentação in natura sem PAT**.

Cientificado à fl. 123, o Contribuinte manteve-se inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

Às fls. 136/141, a CSRF, através da Resolução nº 9202-000.167, converteu o julgamento em diligência, para retornar o processo à Secretaria de Câmara para que fosse o processo apensado ao presente processo (10670.001383/2007-89), que trata de obrigação principal para julgamento em conjunto de ambos os recursos, por conexão.

Após o cumprimento da diligência, voltaram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de lançamento de crédito tributário, consolidado em 22/12/2006 no montante de R\$ 38.394,32 (trinta e oito mil, trezentos e noventa e quatro reais e trinta e dois centavos) correspondente a contribuições sociais a cargo dos segurados, da empresa e a destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e contribuições destinadas a Terceiros, atinente ao período de 12/2003 a 05/2004. As contribuições lançadas referem-se a valores pagos aos segurados empregados a título de alimentação.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Salário indireto - Alimentação *in natura* sem PAT.**

Essa matéria já foi discutida por este Colegiado recentemente, tendo como base o Parecer da PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, para tanto cito trecho do voto do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho:

A matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; [...] Com base na previsão constitucional, o art. 28 da Lei nº 8.212/1991 instituiu a base de cálculo sobre a qual incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, definida na lei como “salário-de-contribuição”.

Vejam os a abrangência legal do salário-de-contribuição em relação à remuneração de segurados empregados e trabalhadores avulsos:

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;

É certo que a Lei de Custeio Previdenciário, sendo norma de caráter tributário, não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado¹, como, no meu entender, é o caso do Direito do Trabalho. Assim, ao inserir o termo “salário” na definição da base de cálculo das contribuições, a norma previdenciária buscou preservar o alcance da expressão tomada de empréstimo da legislação trabalhista, em toda a sua abrangência.

¹ CTN, art. 110.

O conceito de salário trazido para a legislação pátria tomou por base o art. 1º da Convenção nº 95 da Organização Internacional do Trabalho – OIT, que tem o Brasil entre seus signatários. De acordo com referido dispositivo:

ARTIGO 1º Para os fins da presente convenção, o termo "salário" significa, qualquer que seja a denominação ou modo de cálculo, a remuneração ou os ganhos susceptíveis de serem avaliados em espécie ou fixados por acôrdo ou pela legislação nacional, que são devidos em virtude de um contrato de aluguel de serviços, escrito ou verbal, por um empregador a um trabalhador, seja por trabalho efetuado, ou pelo que deverá ser efetuado, seja por serviços prestados ou que devam ser prestados. (Grifou-se)

*Na mesma linha, o **caput** do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT arrolou como parcelas integrantes dos salários do trabalhadores utilidades decorrentes do contrato laboral como alimentação, habitação, vestuário, dentre outras:*

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Assim, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias (salário-de-contribuição) abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, aí incluídos alimentação, habitação, vestuário, além de outras prestações e in natura. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

Destarte, a definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação às rubricas 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 exaustiva, 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:

Art. 28.

[...]§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

[...]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 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 nº 6.321/1976.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e previdenciária, 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 no REsp nº 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 REsp 685.409/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. (Grifou-se)

Em virtude do entendimento pacificado no STJ, foi editado Ato Declaratório nº 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.

Conforme alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 RICARF, 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). Resta, portanto, perquirir se a situação retratada nos autos se amolda ou não ao previsto em referido Ato Declaratório.

Segundo consta da decisão recorrida: “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”.

De fato, as notas fiscais de fls. 168/460 demonstram que o benefício oferecido aos trabalhadores era na forma de alimentação não processado, semelhante a cestas básicas.

Desse modo, em linha com o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011 e, considerando os julgados do STJ que fomentaram sua edição, dentre os quais encontra-se o AgRg no REsp nº 1.119.787, entendo pelo não acolhimento das pretensões recursais
Conclusão *Ante o exposto voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Especial.*

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes