



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10670.001383/2007-89
Recurso n° Embargos
Acórdão n° **9202-008.389 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FIACAO E TECIDOS SANTA BARBARA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/05/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO SANADO. CONCESSÃO DE EFEITOS INFRINGENTES.

Verificados vícios na decisão que ensejam a correção pela via dos embargos, estes devem ser sanados. Quando o vício sanado alterar substancialmente o dispositivo julgado a este deve ser conferido efeitos infringentes.

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA MEDIANTE TICKET. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 03/2011.

Para o gozo da isenção prevista na legislação própria, no caso do pagamento de auxílio alimentação em ticket/cartão magnético, a empresa deverá comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT. Inaplicável o Ato Declaratório PGFN n.º 03/2011, considerando não se tratar de fornecimento de alimentação “*in natura*”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, sanando o vício apontado no Acórdão 9202-007.702, de 27/03/2019, com efeitos infringentes, alterar a decisão para: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.”

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 9202-007.702, proferido pela 2ª Turma Ordinária / Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O 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 n.º 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 – Auxílio Alimentação -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 – Auxílio Alimentação -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 n.º 9202000.167, converteu o julgamento em diligência, para retornar o processo à Secretaria de Câmara para que fosse o processo apensado ao presente processo (10670.001383/200789), que trata de obrigação principal para julgamento em conjunto de ambos os recursos, por conexão.

Em 27/03/2019, às fls. 143/149, os autos restaram julgados por esta colenda 2ª Turma do CARF, conforme acórdão 9202-007.702, que **NEGOU PROVIMENTO** ao recurso especial, conforme decisão abaixo ementada:

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.

Cientificada a PGFN, foram opostos os **Embargos de Declaração**, às fls. 151/153, alegando a Embargante contradição do acórdão, **tendo em vista que analisou**

equivocadamente a questão fática objeto dos autos, pois, os valores relativos à alimentação pagos pela empresa a seus segurados empregados foram fornecidos através de tickets, porém, o colegiado afirmou tratar-se de alimentação *in natura*.

Às fls. 157/160, os Embargos de Declaração foram acolhidos, vindo concluso para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

Trata-se de Embargos de Declaração motivado tempestivamente pela Fazenda Nacional face ao acórdão 9202-007.702, cumprindo com os demais pressupostos processuais, portanto, merecem ser acolhidos.

DO MÉRITO

Os autos restaram julgados por esta colenda 2ª Turma do CARF, conforme acórdão 9202-007.702, que **NEGOU PROVIMENTO** ao recurso especial.

Opostos os Embargos de Declaração pela PGFN, almeja a Embargantes sanar a alegada contradição do acórdão no tocante à análise equivocada de questão fática objeto dos autos, pois, **os valores relativos à alimentação pagos pela empresa a seus segurados empregados foram fornecidos através de tickets, porém, julgou-se tratar de alimentação *in natura*.**

O exame de admissibilidade tratou a matéria como verbas alimentícias:

O cotejo levado a cabo pela Recorrente permite constatar que efetivamente foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial: enquanto no caso do acórdão recorrido **entendeu-se que a falta de inscrição no PAT configura mera formalidade, insuficiente a configurar incidência tributária sobre as verbas alimentícias, no paradigma temos diversa conclusão, confirmando o lançamento.**

Mas foi em meu voto quem a matéria restou tratada como alimentação *in natura*:

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

Assim reconhecendo o equívoco, registro na sequência as razões do voto e sua motivação, os quais devem substituir o corpo do voto constante do acórdão embargado.

Durante a fiscalização, constatou-se que a empresa forneceu ticket alimentação aos seus empregados, no período de 12/2003 a 05/2004, sem a devida inscrição no PAT.

A fiscalização elencou os seguintes fatos como descumprimentos a legislação:

A ausência desta inscrição caracteriza o fornecimento de tais tickets como salário de contribuição, conforme dispõe o inciso I, art. 28 da Lei 8.212/99 c/c art. 214, § 9º, III e § 10 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

De acordo com Acordo Coletivo de Trabalho firmado com o Sindicato da Categoria ficou estipulado que o valor do "cartão alimentação", a partir de 09/2003, seria de R\$ 85,00 por segurado empregado. 5. Para a apuração do débito foi verificado que a empresa cadastrou-se no PAT em 30/03/1999 e somente cadastrou-se novamente em 11/05/2004.

Os documentos que comprovam as inscrições no referido programa foram apresentados espontaneamente pela empresa após ciência do TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos datado de 12/09/2006 (cópia anexa).

Auxílio Alimentação - Tickets

Recentemente este Colegiado se manifestou quanto a matéria decidindo por maioria: Acórdãos Nos. 9202007.964, 9202007.965, 9202007.864, 9202-007.865, 9202-007.863, 9202-007.866, 9202-007.966, todos da autoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, vejamos:

No meu entender, o ticket-refeição (ou vale-alimentação) mais se aproxima ao fornecimento de alimentação *in natura* que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Acrescento que não se faz relevante a forma pela qual é feito o pagamento da verba, pois a maneira do fornecimento da alimentação, por si só, não altera a sua natureza, a sua essência e a sua finalidade.

Evidentemente, o pagamento pelo fornecimento direto dos alimentos na própria empresa reduz o risco da utilização indevida da verba, mas, apesar desse contexto, não é possível entender que o pagamento na forma de *ticket* (fornecimento de alimentos por empresas conveniadas, fora das instalações da empresa, mediante apresentação de um cartão) seria necessariamente utilizado para remunerar o trabalhador, pois a má-fé não se presume, devendo ser comprovada.

Pelo que se depreende dos autos, a rubrica foi considerada como base para incidência da contribuição previdenciária pelo fato de ter sido paga na forma de *ticket* e não pela constatação do abuso do pagamento, ou seja, pela demonstração de que o valor correspondia, na verdade, à remuneração e não à verba indenizatória, ou seja, não houve descaracterização da natureza da verba pela fiscalização.

Assim, utilizando-me da máxima hermenêutica no sentido de que *onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir*, não vejo como afastar o fornecimento de alimentação na forma de ticket da norma isentiva aplicada nos demais casos nos quais há fornecimento de alimentação *in natura*.

De acordo com os artigos 3º da Lei n.º 6.321/76 e 6º do Decreto n.º 5/1991, o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação pela empresa nos programas de alimentação previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária e do FGTS.

No mesmo sentido, a Lei n.º 8.212/1991 estabelece em seu artigo 28, parágrafo 9º, alínea “c”, que 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 n.º 6.321/1976 não integrará base de cálculo da contribuição previdenciária.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se manifestou no sentido de que, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT, não incide a contribuição previdenciária sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação.

Diante da jurisprudência pacífica do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer PGFN/CRJ n.º 2.117/2011, esclarecendo que, esteja ou não o empregador inscrito no PAT, o auxílio-alimentação pago *in natura* não ostenta natureza salarial e, portanto, não integra a remuneração do trabalhador. Nessa mesma manifestação, a PGFN recomendou a edição de Ato Declaratório nesse sentido.

Acolhendo a sugestão, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n.º 3/2011, estabelecendo que “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Nessa esteira, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) n.º 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB n.º 971/2009 para retirar o requisito de concordância com “os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)” para fins de tributação da alimentação *in natura*. É dizer: também está claro para a Receita Federal que essas parcelas não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Desse modo, entendo pela acolhida do pleito da Recorrente sobre a não incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação fornecida na forma de vale.

Por outro lado, quanto ao pagamento da alimentação em pecúnia, não merece prosperar a insurgência da Contribuinte, razão pela qual mantenho a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, considerando que o arcabouço regente do tema, bem como a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça convergem no sentido da incidência das contribuições previdenciárias sobre alimentação em pecúnia de empresa não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador.

Posto isto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação o auxílio alimentação fornecido por meio de ticket.

Tendo acompanhado os votos da relatora dos acórdão citados, adoto suas razões como motivação para decidir no caso em apreço.

Diante do exposto voto por conhecer do Recurso interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

Tais razões, sua motivação e o dispositivo devem substituir a manifestação que equivocadamente fizeram parte do voto embargado.

Em sendo assim, acolho os embargos interpostos pela Procuradoria para sanando o vício apontado, substituir o voto constante no acórdão embargado de N. 9202.007.702 de 27 de março de 2019, sem efeitos infringentes.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Redator designado

Não obstante as considerações trazidas no voto da i. Relatora, especificamente quanto as razões de mérito, delas divirjo pelas razões de fato e de direito que exponho a seguir.

Nos termos das normas trabalhistas, não somente o pagamento em dinheiro, mas todos os benefícios resultantes da relação laboral, inclusive a parcela referente à alimentação *in natura* recebida pelo trabalhador integram o conceito de salário. Contudo, a despeito do que dispõe a legislação trabalhista, 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.

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, avaliar se a situação retratada nos autos se amolda ou não ao previsto em referido Ato Declaratório.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 25 e ss), a empresa forneceu ticket alimentação aos seus empregados, no período de 12/2003 a 05/2004, sem a devida inscrição no PAT.

Contudo, o Ato Declaratório nº 3/2011, bem assim os julgados do STJ que fomentaram sua edição, dentre os quais encontra-se o AgRg no REsp nº 1.119.787 (ementa reproduzida acima), fazem referência a auxílio-alimentação *in natura*, o que, consoante jurisprudência daquela Corte, quer dizer: alimentação preparada ou gêneros alimentícios fornecidos diretamente aos empregados, o que não abrange *ticket*, que é a forma com que a recorrente disponibiliza essa espécie de salário utilidade a seus obreiros.

De outra parte, conforme estabelece o art. 3º da Lei nº 6.321/1976, no salário de contribuição não está incluída a parcela referente a alimentação paga pela empresa, desde que fornecida em observância aos programas aprovados pelo Ministério do Trabalho. Meu entendimento é de que referido dispositivo legal buscou isentar essa parcela de todas aquelas contribuições incidentes sobre os salários dos empregados da pessoa jurídica pagas em consonância com o Programa de alimentação instituído Ministério do Trabalho. Ocorre que para se beneficiar dessa isenção a empresa necessita cumprir rigorosamente os requisitos previstos no dispositivo legal, o que não se verifica na situação ora analisada.

O cumprimento dos requisitos do PAT pressupõe, por óbvio, a regular inscrição da empresa no referido programa, em observância ao art. 2º da Portaria MTE nº 3/2002, *in verbis*:

Art. 2º Para inscrever-se no Programa e usufruir dos benefícios fiscais, a pessoa jurídica deverá requerer sua inscrição à Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT), através do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), em impresso próprio para esse fim a ser adquirido nos Correios ou por meio eletrônico utilizando o formulário constante da página do Ministério do Trabalho e Emprego na Internet (www.mte.gov.br).

§ 1º A cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet deverá ser mantida nas dependências da empresa, matriz e filiais, à disposição da fiscalização federal do trabalho.

§ 2º A documentação relacionada aos gastos com o Programa e aos incentivos dele decorrentes será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, de modo a possibilitar seu exame e confronto com os registros contábeis e fiscais exigidos pela legislação.

§ 3º A pessoa jurídica beneficiária ou a prestadora de serviços de alimentação coletiva registradas no Programa de Alimentação do Trabalhador devem atualizar os dados

constantes de seu registro sempre que houver alteração de informações cadastrais, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar informações a este Ministério por meio da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS).

Assevere-se que, ao revés do que se apregoa na decisão recorrida, a inscrição no PAT não é mera formalidade. Trata-se de medida necessária que impõe à pessoa jurídica o cumprimento dos requisitos do programa e possibilita a fiscalização de sua regular execução.

Nesse sentido, a exclusão do auxílio alimentação das bases de cálculo das contribuições aqui referidas pressupõe, nos termos do art. 3º da Lei nº 6.321/1976, que essa parcela seja paga no âmbito do programa de alimentação instituído pelo Ministério do Trabalho. O descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária, corretamente formalizada por meio do presente auto de infração.

Conclusão

Ante o exposto, conheço e acolho os embargos interpostos pela PGFN para, sanando o vício apontado no Acórdão 9202-007.702, de 27/03/2019, com efeitos infringentes, alterar a decisão para: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento”.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho