



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

Processo nº 10680.722438/2010-74
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.705 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2017
Matéria FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida VITRAN TRANSPORTES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

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 (Relator), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (Debcad nº 37.222.216-1) relativo a contribuições previdenciárias a cargo da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre remuneração paga a segurados empregados.

Consta do Relatório Fiscal que o lançamento tem por base de cálculo, dentre outros, valores pagos a título de alimentação e lanches, sem a devida inscrição no PAT.

Em sessão plenária de 21/06/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-01.646 (fls. 282 a 287), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. AJUDA DE CUSTO. HABITUALIDADE. VERBA TRIBUTÁVEL.

O auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Recurso Voluntário Provido - Crédito Tributário Mantido em Parte

O processo foi encaminhado à PGFN em 17/09/2012 (Despacho de Encaminhamento de fl. 288) e, em 26/09/2012, foi interposto o Recurso Especial de fls. 289/306 (Despacho de Encaminhamento de fl. 307), com fundamento no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, visando rediscutir a matéria “fornecimento de alimentação, sem adesão ao PAT”.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2300-846/2013, datado de 10/12/2013 (fls. 309 a 311).

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o presente apelo objetiva esclarecer que os valores fornecidos aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição, já que pagos em desacordo com o PAT;
- de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/91, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades;
- a recompensa em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais. Porém, existem parcelas que, apesar de

estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991;

- conforme disposto na alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição 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 6.321/1976;

- para fins de se beneficiar da não incidência da contribuição previdenciária, deve o contribuinte satisfazer determinados requisitos exigidos na legislação de regência, dentre eles a comprovação da participação em programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho, mediante a sua inscrição no PAT, o que não foi cumprido pelo contribuinte;

- inexistindo comprovação de participação do contribuinte no PAT, é inequívoco que o fornecimento de alimentação “*in natura*”, pelo contribuinte, sem adesão ao PAT não está incluído na hipótese legal de isenção, prevista na alínea “c”, § 9º, art. 28, da Lei nº 8.212/91;

- ainda que o contribuinte estivesse regularmente inscrito no PAT, outro requisito que deve ser observado pelo contribuinte é que o auxílio alimentação seja pago “*in natura*”, de acordo com a expressa disposição do art. 28, da Lei nº 8.212/91 e 3º, da Lei nº 6.321/76;

- o Programa de Alimentação do Trabalhador não admite o fornecimento do auxílio-alimentação através de ticket alimentação, consoante se depreende do art. 4º, do Decreto nº 5/1991 que regulamenta o programa;

- a alimentação paga com ticket alimentação/pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT;

- no PAT, a empresa somente pode optar pelas seguintes modalidades de execução: a) Autogestão (serviço próprio): a empresa beneficiária assume toda a responsabilidade pela elaboração das refeições, desde a contratação de pessoal até a distribuição aos usuários; b) Terceirização (Serviços de terceiros);

- o fornecimento das refeições é formalizado por intermédio de contrato firmado entre a empresa beneficiária e as concessionárias;

- nesse caso, tanto a empresa beneficiária quanto a empresa fornecedora/prestadora do serviço devem estar inscritas no PAT;

- a isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e dessa forma, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I;

- ao se admitir a não incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba, paga aos segurados empregados em afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teria que ser dada interpretação extensiva ao art. 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/1991, o que vai de encontro com a legislação tributária;

- onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de se violar os princípios da reserva legal e da isonomia;

- caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela paga com ticket alimentação referente ao auxílio-alimentação teria feito menção expressa na legislação previdenciária, mas, ao contrário, fez menção expressa de que apenas a parcela paga “in natura” não integra o salário-de-contribuição;
- a Lei nº 10.243/01 alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica. O art. 458 da CLT refere-se ao salário para efeitos trabalhistas, para incidência de contribuições previdenciárias há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes. As parcelas não integrantes estão elencadas exhaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91, conforme demonstrado;
- a prova mais robusta de que a verba para efeito previdenciário não coincide com a verba para incidência de direitos trabalhistas, é fornecida pela própria Constituição Federal. Conforme o art. 195, § 11 da Carta Magna, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei;
- não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, deve persistir o lançamento.

Requer a Fazenda Nacional seja conhecido e provido o presente recurso especial, para reformar o acórdão recorrido e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Cientificado do acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 06/04/2015 (fl. 637), a Contribuinte, em 20/04/2015 (fl. 328), ofereceu as Contrarrazões de fls. 317/325, alegando, em resumo o que segue:

- o § 10 do art. 64 do Regimento Interno do CARF estabelece que não cabe recurso especial por divergência para a Câmara Superior quando, na data da interposição do recurso, a CSRF já tiver superado a jurisprudência indicada como paradigma;
- o recurso foi interposto no dia 26 de setembro de 2012. Nesta data, a CSRF ainda não tinha analisado a matéria discutida nestes autos, apesar de a Jurisprudência do CARF já ser maciçamente favorável à não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de alimentação *in natura* pelas pessoas jurídicas aos seus empregados, mesmo que elas não estivessem inscritas no PAT;
- que atualmente já existe precedente da CSRF do CARF no mesmo sentido do acórdão recorrido;
- por meio do julgamento do Acórdão 9202-003.212, julgado em 8 de maio de 2014, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF assentou o entendimento no sentido de que, com a edição do Parecer PGFN nº 2117/2011, a PGFN reconheceu aplicável o entendimento do STJ quanto a não incidência da contribuição sobre alimentação fornecida *in natura*;
- a jurisprudência da própria Câmara Superior é favorável à contribuinte, não existindo razão para o provimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional;

-
- de acordo com a jurisprudência pacificada do STJ, o fornecimento de refeições pelo empregador aos seus empregados é considerado salário *in natura*, por consequência, esse benefício não é fato gerador da contribuição previdenciária;
 - o STJ é, em última instância, o Tribunal responsável pela interpretação das leis brasileiras, assentada uma interpretação segundo a qual é dever do intérprete seguir a interpretação consolidada;
 - essa assertiva é inteiramente aplicável aos órgãos da Administração Pública, pois não adianta adotar interpretação diversa daquela assentada pelo STJ se a ele sempre caberá rever a interpretação divergente;
 - o Brasil adota o princípio da inafastabilidade da Jurisdição (art. 58, XXXV, da Constituição Federal), se a Administração Pública interpretar a norma de forma a violar a interpretação assentada pelo Tribunal, sempre caberá ao contribuinte recorrer ao Judiciário para rever a ilegalidade dessa interpretação;
 - não adotar a orientação do STJ causa apenas atraso na solução do litígio, perda de tempo e de dinheiro público, que certamente poderia ser melhor empregada na fiscalização de questões que realmente são controversas ou que deveriam ser fiscalizadas pela Administração e não são por falta de tempo e de recursos financeiros;
 - o Ato Declaratório nº 03/2011 reconhece à Procuradoria da Fazenda Nacional o direito de sequer propor execuções fiscais que envolvam autos de infração tratando da matéria dos autos;
 - a própria Receita Federal do Brasil alterou, por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.453/2014, a redação da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que trata da incidência das contribuições previdenciárias para excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias as parcelas do auxílio alimentação pagas *in natura* pela empresa, ainda que não haja inscrição no PAT.

Requer, por fim, o não provimento do Recurso Especial.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Conforme relatado, tem-se Auto de Infração relativo a contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidente sobre remuneração paga a segurados empregados, lavrado, dentre outros, em virtude de valores pagos a título de alimentação.

Ressalte-se que a matéria trazida à apreciação deste Colegiado cinge-se à incidência de referidas contribuições, quando descumprido o requisito legal de inscrição do sujeito passivo no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando, à luz das contrarrazões, também apresentadas tempestivamente, perquirir se atende aos demais

pressupostos de admissibilidade. Para tanto, convém reproduzir o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época de sua apresentação:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade e com identificação da fonte de onde foram copiadas. .

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado. (Grifou-se)

De início, há que se esclarecer que a pacificação de entendimento no âmbito deste Conselho é externado por meio da edição de súmulas da Câmara Superior de Recursos

Fiscais – CSRF. Tanto assim que o § 2º do art. 67 do RICARF é bastante claro ao estabelecer que: “Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique *súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF*”.

Assim, na esteira do § 4º do citado artigo, atendidos os demais pressupostos regimentais, a indicação de até duas decisões divergentes por matéria, que não tenham sido reformadas ou superadas por entendimento pacificado por meio de súmula, mostra-se suficiente para que o recurso seja admitido.

Desse modo, o fato de haver decisões no âmbito deste Conselho, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que o Sujeito Passivo diz ser favorável à sua tese, não se apresenta como óbice ao seguimento do Recurso Especial.

De outra parte, no acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário ao argumento de que o valor referente ao fornecimento de alimentação *in natura* aos empregados, sem a adesão ao programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho, não integra o salário de contribuição por possuir natureza indenizatória, conforme entendimento reconhecido pelo Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda.

A Fazenda Nacional, por sua vez, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância administrativa, visto que os valores fornecidos em pecúnia aos empregados, a título de auxílio-alimentação, integram o salário-de-contribuição, já que pagos em desacordo com o PAT.

Em sede de Contrarrazões, a contribuinte recorre a jurisprudência STJ, ao Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 e a decisões do CARF, que entendem não incidir contribuições previdenciárias em relação ao auxílio alimentação pago *in natura*.

Antes de proceder à análise dos paradigmas, importa salientar que estamos diante de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo.

Feitas essas breves considerações, afigura-se necessário esclarecer que, no caso do acórdão recorrido, o recurso voluntário foi provido tendo em vista que, mesmo sem adesão ao PAT, a empresa forneceu aos segurados empregados alimentação *in natura*, ou seja, alimentação preparada por meio de estabelecimentos comerciais (restaurantes e assemelhados). Esse fato é corroborado pelo Relatório Fiscal (fls. 95/99) o qual esclarece:

ALI- ALIMENTACAO SEM O PAT- Este levantamento teve como base de cálculo, os valores lançados no livro Diário e Razão, referente aos valores pagos a título de alimentação e lanches, sem a devida inscrição no PAT. A inscrição da empresa no programa de alimentação do trabalhador foi formalizada em 12/2007, portanto nesta competência não houve cobrança dos valores contabilizados. Em anexo estão as cópias dos lançamentos contábeis. Em anexo também, o documento DD e RADA discrimina os lançamentos que originaram este débito,

bem como as operações de abatimento dos valores pagos.
(Grifou-se)

Veja-se que, a despeito do que se afirma no Recurso Especial, não há nos autos qualquer evidência de que os pagamentos tenham sido feitos por meio de tíquetes. As demonstrações contábeis acostadas aos autos (fls. 113/125) atestam que a empresa forneceu alimentos preparados, por meio de estabelecimentos comerciais.

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência seria representado por julgado em que, diante de situação fática similar – fornecimento de alimentação *in natura* (refeições preparadas ou mesmo cestas básicas) – se entendesse pela incidência das contribuições devidas à Seguridade Social em vista da não inscrição da empresa no PAT.

Entretanto, analisando o inteiro teor do primeiro paradigma – Acórdão nº 206-01.313 – verifica-se que a decisão ali adotada foi motivada pelo fato de a parcela intitulada “ajuda alimentação” ter sido paga em pecúnia. Confira-se:

No que tange aos auxílios alimentação e transporte, os dispositivos que tratam dos mesmos são as alíneas "c" e "f" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, respectivamente, abaixo transcritos:

[...]

A alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT, as quais podem se dar pelas seguintes modalidades:

[...]

Portanto, o fornecimento de alimentação em pecúnia paga junto com a folha de salários integra o salário de contribuição.
(Grifou-se)

Com efeito, a leitura dos excertos colacionados, permite concluir pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim do conjunto fático específico de cada processo. No aresto recorrido, verificou-se que a empresa fornecia refeições e lanches aos trabalhadores, contudo sem a devida inscrição no PAT. Diferentemente disso, no paradigma o que motivou o lançamento foi o pagamento de ajuda alimentação em pecúnia que, segundo consta, não se constitui em qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no Programa de Alimentação administrado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

Nestas circunstâncias, em virtude da ausência de similitude fática, não se verificou caracterizada a divergência.

Quanto ao segundo paradigma - Acórdão 206-01.462 - percebe-se mais uma vez que as circunstâncias descritas em referida decisão não guardam a necessária identidade com aquela retratada no *decisum* atacado. É que na decisão paradigmática, conquanto a contribuinte não esteja regularmente inscrita no PAT, a concessão do benefício é feita por meio de vale alimentação/refeição e não com o fornecimento de refeições ou lanches, como, repise-se, verifica-se no caso em questão. Senão vejamos trechos do Acórdão 206-01.462:

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do "benefício" em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem qualquer observância às normas legais.

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados empregados Vale Alimentação/Refeição e Indenização do labor em intervalo para descanso e/ou alimentação (intervalo intrajornada), sem levar em consideração os preceitos legais que disciplinam o tema, não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito. (Grifou-se)

Forçoso concluir novamente pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim das especificidades fáticas de cada um dos casos.

Em razão da dessemelhança entre situação retratada nos autos e os casos trazidos a cotejo, não há como se afirmar que os colegiados prolores de tais decisões chegariam a conclusão análoga, caso estivessem diante do cenário aqui refletido.

Em razão do exposto, tendo em vista que os paradigmas indicados não lograram caracterizar a divergência alegada, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho