



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.723139/2011-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.339 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2023
Recorrente EMPRESA CAPIXABA DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2007

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. ISENÇÃO.

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

O ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação *in natura*, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-57.646 - 13ª Turma da DRJ/RJ1, fls. 195 a 203.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata-se de Autos de Infração (AI nº 37.328.312-1 e 37.328.313-0) lançados pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no qual são exigidas contribuições previdenciárias relativas à parte patronal, incidentes sobre a remuneração creditada a segurados empregados, bem como as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como contribuições devidas a outras entidades (Terceiros).

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fis. 116/126, esclarece o AFRFB responsável pela autuação ter verificado, nos arquivos digitais das folhas de pagamento de 2006 e 2007, no Livro Diário de 2007 e na DIPJ dos anos de 2006 e 2007 que houve o fornecimento de alimentação pela notificada a seus empregados, sem a necessária inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), mediante o fornecimento de ticket-alimentação "Banestik Refeição/Vale Refeição"¹.

3. Segundo a Autoridade Fiscal, a empresa não está cadastrada no PAT no período de 01/2006 a 12/2007. não possuindo o Termo de Adesão ao citado programa. Logo, integram o salário-de-contribuição os valores creditados a título de alimentação, deduzidos aqueles descontados dos segurados empregados.

4. Por fim, esclarece a AFRFB autuante que procedeu à comparação entre os valores de multa previstos nos regimes anterior e posterior à Lei 11.941/2009, resultando na retroação benigna da legislação, conforme discriminativo de fls. 154/161.

5. O valor do presente lançamento é de R\$ 63.813,71 (AI 37.328.312-1) e R\$ 10.496,34 (AI 37.328.313-0). consolidado em 08/06/2011.

Da Impugnação

6. Notificada via postal do lançamento em 21/06/2011 (fl. 128), a interessada apresentou impugnação de fls. 168/187, aduzindo as seguintes alegações:

6.1. Alega que os pagamentos de auxílio alimentação não tem caráter remuneratório, por serem valores pagos *in natura*, e, assim, não se enquadram no conceito de salário de contribuição, nos termos do art. 28, §9, alínea "c" da Lei 8.212/91. Assim, são parcelas que não constituem fato gerador de contribuição previdenciária.

6.2. A inscrição no PAT deve ser entendida como mero dever instrumental, que não descaracteriza a natureza da parcela concedida a título de alimentação, sendo certo que não procede o entendimento de que a norma isentava somente seria aplicável aos que cumprissem esta obrigação acessória, eis que se trata de hipótese de não-incidência tributária.

6.3. Afirma que possui inscrição no PAT, apenas não se recadastrou junto ao Ministério do Emprego e Trabalho, sendo certo que este recadastramento foi imposto por portaria e não por lei. Ou seja, a Administração exigiu conduta da Impugnante com base em

mera Portaria, em ofensa ao caput do artigo 37 da Constituição da República. Ou seja, a Impugnante estava cadastrada no PAT, mas teve seu registro cancelado em razão das Portarias n. 66 e 81. do ano de 2004.

6.4. Além disto, não poderia a Administração, por Portaria, cancelar o cadastro da Impugnante no PAT. e ainda imputar-lhe responsabilidade pelo pagamento de tributo na condição de não inscrita no programa. A isenção se aplica independente do fato de estar

a empresa inscrita ou não no PAT. Acosta jurisprudência e requer a desconstituição do auto de infração.

7. É o Relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA. NÃO INSCRIÇÃO NO PAT. PARECER PGFN 2.117/2011. NÃO INCIDÊNCIA CONDICIONADA.

Tratando-se de parcela cuja não-incidência esteja condicionada ao cumprimento de requisitos previstos em legislação específica (*in casu* o artigo 28, § 9º, alínea "c" da Lei 8.212/91), o pagamento em desacordo com tal norma sujeita-se à tributação.

Para que o auxílio alimentação não sofra a incidência de contribuições previdenciárias é necessário que o mesmo seja fornecido *in natura*. O fornecimento em espécie e de forma reiterada não afasta a tributação. Inteligência do Parecer PGFN 2.117/2011.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 208 a 219, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que na autuação são exigidas contribuições previdenciárias relativas à parte patronal, incidentes sobre a remuneração creditada a segurados empregados, bem como as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como contribuições devidas a outras entidades (Terceiros).

Segundo a fiscalização, houve o fornecimento de alimentação pela notificada a seus empregados, sem a necessária inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), mediante o fornecimento de ticket-alimentação "Banestik Refeição / Vale Refeição. No caso, a empresa não estaria cadastrada no PAT no período de 01/2006 a 12/2007, não possuindo

o Termo de Adesão ao citado programa. Logo, integram o salário-de-contribuição os valores creditados a título de alimentação, deduzidos aqueles descontados dos segurados empregados.

A decisão recorrida negou provimento à impugnação da contribuinte, sob os argumentos de que os pagamentos habituais em forma de tickets, integra o salário de contribuição, pois ao não ser inscrita no PAT, no lugar de fornecer alimentação in natura, efetua entrega de "vale-refeição" ou "ticket-refeição" que, em dedução simples, é espécie de pagamento in natura.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte alega que os valores pagos in natura a título de alimentação sob a forma de tickets e de vales não se enquadram no conceito de remuneração destinada a retribuir o trabalho, isto é, não configuram fato gerador ou hipótese de incidência de quaisquer das contribuições exigidas. Tal conclusão decorre da mais óbvia constatação de que, se são valores pagos a título de alimentação, não são valores pagos a título de remuneração destinada a retribuir o trabalho e que a inscrição no PAT é mera obrigação acessória, pois não pode desfigurar o objetivo basilar da norma de isenção.

Apesar do entendimento deste Conselho não ser unânime em relação ao direito alegado pela contribuinte relacionado ao pagamento do auxílio alimentação "in natura", ou mesmo sobre a forma de Ticket alimentação e também de não estar vinculado aos pareceres da PGFN, onde há falta de interesse da PGFN de recorrer de decisões judiciais desfavoráveis em relação à não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de alimentação *in natura* ou mesmo na forma de Ticket, esta turma de julgamento tem se posicionado no sentido de dar provimento aos recursos dos contribuintes nestas situações. Por conta disso, vê-se que a recorrente está arrazoada ao solicitar o cancelamento da autuação relacionada ao PAT, haja vista o fato de que não devem incidir contribuições previdenciárias junto a pagamentos relacionados ao fornecimento de alimentação *in natura*, perante o PAT.

No caso, entendo também que o ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação *in natura*, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento previdenciário.

Portanto, diverge-se da decisão recorrida, pois, apesar de não serem de observação obrigatórias pelas decisões deste CARF, existem várias decisões judiciais, sem efeitos vinculantes, que corroboram com as alegações da recorrente, além da existência do parecer PGFN/CRJ nº 2.117/2011, onde orienta os Procuradores da Fazenda Nacional a serem dispensados de recorrerem em causas similares afetas ao tema.

Tanto é assim, que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu que o tema encontra-se pacificado no Superior Tribunal de Justiça através do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, manifestando-se pela edição de ato declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que dispensasse a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como de apresentar contestação acerca da matéria ora abordada, in verbis:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica no Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 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.

Com efeito, foi expedido o Ato Declaratório n.º 03/2011, pelo qual a PGFN ficou autorizada a não apresentar contestação, interpor recurso, bem como de desistir dos já interpostos, quanto às ações judiciais

Portanto, entendo que deve ser acatada a solicitação da contribuinte a fim de que seja anulada a autuação dos lançamentos previdenciários efetuados com base na incidência de contribuições devidas a título de auxílio-alimentação *in natura*.

A referida exclusão da autuação é baseada no citado parecer PGFN/CRJ nº 2.117/2011, onde defende que nas decisões que envolvam o auxílio-alimentação *in natura* a PGFN seja dispensada de contestar e recorrer das decisões contrárias.

Complementando as razões de decidir, utilizarei como fundamento, o acórdão de nº 2201-010.438, desta turma de julgamento, datado de 09 de março de 2023, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

Conforme reiteradas decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, e reconhecidas, inclusive, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, independentemente de a empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados, por não possuir natureza salarial. É o que se extrai do referido Parecer, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 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.

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o referido Parecer, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24/11/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJ 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJ 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007).

(destaquei)

É de se ressaltar que o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, bem como os julgados do STJ que o originaram, fazem referência a auxílio-alimentação *in natura*, o que, nos termos

da jurisprudência daquela Corte, quer dizer: "alimentação fornecida pela empresa", ou seja, valores pagos em dinheiro não estão abrangidos pelo ato administrativo da PGFN, tampouco pelas decisões emanadas pelo STJ.

Portanto, entende-se que a parcela *in natura* (que não compõe remuneração) não é apenas aquela fornecida pelo próprio empregador mediante a entrega de alimentos ou refeições, em suas dependências, aos seus trabalhadores, mas também aquela fornecida mediante cestas básicas ou com o fornecimento por meio de terceiros, mediante documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia adequada) que permitam a aquisição dos gêneros alimentícios ou refeições em estabelecimentos comerciais distintos do empregador, o que, em suma, abarca os chamados ticket-alimentação ou vale-alimentação ou, ainda, vale-refeição.

Ademais, o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, exarado em decorrência de consulta acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, considerado o período até 10 de novembro de 2017, data de corte referente ao início de vigência da Lei nº 13.467 de 2017 (Reforma Trabalhista), que alterou o artigo 457 da CLT, pacificou a controvérsia, reconhecendo que eleja não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme ementa abaixo reproduzida:

EMENTA: Exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres. Dissonância interna apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017. Natureza jurídica de parcela não salarial, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e princípio da eficiência. O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Assim, no caso dos presentes autos, entendo que a circunstância de a alimentação ter sido fornecida por meio de tíquete/cartão refeição ou tíquete, cartão alimentação não lhe retira a natureza jurídica indenizatória, eis que sua utilização se destina, com exclusividade, à aquisição de alimentos, não podendo lhes ser dada outra destinação.

Na prática, o fornecimento de vale alimentação é simplesmente uma forma alternativa de fornecer o alimento *in natura*, tendo, como único diferencial em relação a este, o fato de permitir que o trabalhador escolha o tipo de alimento que pretende consumir.

Transcrevo abaixo as ementas de decisões do CARF nesse sentido:

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE TICKET OU VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O fornecimento de alimentação *in natura* pelo empregador a seu pessoal, incluído neste conceito a alimentação fornecida por meio de tíquetes ou por meio de vale-refeição decorrente de alimentação-convênio, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

(Acórdão nº 2202-009.453, de 06/12/2022, Rei. Leonam Rocha de Medeiros).

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado salário utilidade ou prestação *in natura*. Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações *in natura*, ou seja, que não em dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

(Acórdão nº 2401-010.345, de 05/10/2022, Rei. Matheus Soares Leite).

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. TERCEIROS (INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, SALÁRIO-EDUCAÇÃO). BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado salário utilidade ou prestação *in natura*. Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações *in natura*, ou seja, que não em dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

(Acórdão nº 2201-009.429, de 09/11/2021, Rel. Fernando Gomes Favacho). Desse modo, o auxílio alimentação pago por meio de cartão de alimentação ou de refeição tem os mesmos efeitos do fornecimento *in natura* e, por ser considerado parcela paga *in natura* não possui natureza salarial, não sendo passível de incidência pela contribuição previdenciária.

Por conta do acima apresentado, entendo que deve ser acatado o recurso voluntário da contribuinte.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para DAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita