



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.723139/2011-80
ACÓRDÃO	9202-011.373 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	MULTIVIX NOVA VENECIA - ENSINO, PESQUISA E EXTENSAO LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Independentemente da 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.

O ticket refeição (ou vale-alimentação) se assemelha muito mais à oferta de alimentação in natura do que ao pagamento em pecúnia. Não há uma diferença significativa entre a empresa fornecer os alimentos diretamente aos empregados em suas instalações ou entregar-lhes tickets refeição para que possam se alimentar em restaurantes conveniados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e no mérito, negarlhe provimento.

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2201-010.339 (fls. 232/238), o qual deu provimento ao recurso voluntário por entender que os pagamentos em forma de ticket alimentação não integram o salário de contribuição, ainda que a contribuinte não esteja cadastrada no PAT, conforme o seguinte acórdão:

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.

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 240/251) visando rediscutir a matéria, por entender que o auxílio-alimentação pago na forma de ticket alimentação distingue-se do fornecimento de alimentação *in natura*.

Pelo despacho de fls. 255/261, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão da matéria “**incidência de contribuição social sobre auxílio alimentação pago em tickets**”, com base nos paradigmas nº 2302-002.054 e nº 9202-004.361.

O contribuinte foi cientificado do despacho e apresentou as contrarrazões de fls. 268/274.

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

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda, cujo objeto envolve o debate acerca dos seguinte tema:

- a) **incidência de contribuição social sobre auxílio alimentação pago em tickets** (paradigmas nº 2302-002.054 e nº 9202-004.361).

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 232/238):

Voto

(...)

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 Procuradora-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:

Por sua vez, o entendimento externado pelos paradigmas foi o seguinte:

Acórdão 2302-002.054

ALIMENTAÇÃO. PARCELA FORNECIDA IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

De acordo com o disposto no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, a reiterada jurisprudência do STJ é no sentido de se reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida in natura aos segurados, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação pronta para o consumo imediato pelos seus empregados, devendo ser mantido, todavia, o lançamento sobre os valores correspondentes ao auxílio alimentação fornecido na forma de tickets/vale alimentação ou em espécie. Tendo sido o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 objeto de Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, urge serem observadas as disposições inscritas no art. 26-A, §6º, II, “a” do Decreto nº 70.235/72, inserido pela Lei nº 11.941/2009.

(...)

Voto

(...)

Ocorre, todavia, malgrado à expressa disposição legal, que a Corte Superior de Justiça pacificou o entendimento de que a alimentação in natura oferecida ao trabalhador, ou seja, quando o próprio empregador fornece diretamente a alimentação pronta aos seus empregados, não se subsume à hipótese de incidência de contribuições previdenciárias, mesma que a empresa não esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador, como assim se depreende dos seguintes julgados a seguir ementados:

(...)

Por outro lado, quando o auxílio alimentação for pago em espécie ou na forma de Tickets, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

(...)

No caso em exame, houve-se por apurado pela fiscalização o fornecimento de alimentação aos empregados do Recorrente de duas maneiras distintas, a saber:

a) Levantamento “ND1 – ALIMENTAÇÃO IN NATURA NÃO DISC”:

referentes à aquisição de alimentos pelo empregador para o fornecimento do benefício de forma in natura, sem discriminar o beneficiário.

b) Levantamento “AL1 – ALIMENTAÇÃO PG POR SEGURADO”:

Referente a pagamentos relativos à aquisição de vales/tickets Alimentação, cujos valores foram discriminados por segurado beneficiário.

Diante do que se coligiu até o presente momento, forçoso é concluir que não deve persistir o lançamento em relação às contribuições previdenciárias incidentes, exclusivamente, sobre os valores equivalentes à alimentação fornecida in natura aos segurados empregados, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação pronta para o consumo imediato aos seus empregados, devendo ser mantido, todavia, o lançamento sobre os valores correspondentes ao auxílio alimentação fornecido na forma de tickets/vale alimentação ou em espécie.

No caso em apreço, deve ser excluído do lançamento o levantamento intitulado “ND1 – ALIMENTAÇÃO IN NATURA NÃO DISC” e mantido o levantamento “AL1 – ALIMENTAÇÃO PG POR SEGURADO”.”

Acórdão 9202-004.361

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE CARTÃO. NATUREZA AUXÍLIO PAGO EM PECÚNIA. NECESSIDADE DE INCLUSÃO NO PAT

A verba paga a título de auxílio alimentação, mediante o uso de cartões ou tickets de alimentação, tem a natureza de auxílio pago em pecúnia. Portanto, resta necessária a inscrição no PAT para exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Hipótese em que a verba foi paga mediante o uso de cartão e não há inscrição no PAT para o período lançado.

(...)

Voto

(...)

(A) AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO

A questão a ser enfrentada quanto a esta matéria é, fundamentalmente, relativa à natureza da verba paga mediante o uso de cartão ou tickets de alimentação.

Para os que entendem que a verba tem a natureza de auxílio alimentação pago *in natura*, aplicar-se-ia o disposto no Parecer PGFN 2.117/2011, não podendo prevalecer sua inclusão na base de cálculo da contribuição apenas motivada pela inexistência de inscrição no PAT. Porém, para os que entendem que ela tem a natureza de auxílio alimentação pago em pecúnia, a inscrição no PAT passa a ser condição necessária para sua exclusão da base de cálculo da contribuição, nos termos do art. 28, § 9º, "c" da Lei nº 8.212, de 1991.

Entendo que a verba tem natureza de auxílio alimentação pago em pecúnia. Portanto, como no caso não há inscrição no PAT para o período lançado, é de se incluir o respectivo valor na base de cálculo da contribuição, como salário de contribuição.

Percebe-se que há a semelhança fática, pois em ambos os acórdãos discute-se o fato do ticket-alimentação fornecido pela contribuinte ser um pagamento realizado em pecúnia ou *in natura*, fato que imporá a inscrição no PAT como condição para a exclusão da base de cálculo da contribuição.

Contudo, enquanto o acórdão recorrido vazou entendimento no sentido de que o ticket alimentação assemelha-se ao fornecimento da alimentação *in natura* (devendo o lançamento ser cancelado mesmo ante a inexistência de inscrição no PAT), nos paradigmas ambas as Turmas entenderam que a mesma verba tem natureza de auxílio alimentação pago em pecúnia, mantendo-se o lançamento sobre os valores.

Portanto, deve ser conhecido o recurso da Fazenda Nacional.

II. MÉRITO

O presente caso envolve lançamento de contribuições previdenciárias patronais, adicional para o SAT/RAT, bem como contribuições devidas a Terceiros, incidentes sobre os

valores creditados aos segurados empregados a título de alimentação mediante o fornecimento de ticket-alimentação "Banestik Refeição/Vale Refeição sem a necessária inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

O tema não é novo neste colegiado.

Para fins de resolução da lide, entendo aplicar o posicionamento da própria Administração Tributária, exarada no Ato Declaratório n.º 03, de 20/12/2011, da Procuradoria da Fazenda Nacional, o qual se baseou no Parecer PGFN CRJ n.º 2.117/2011. Eis o disposto no referido Ato Declaratório:

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011 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 inexistir outro fundamento relevante: “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 1.119.787SP (DJe 08/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Diante desse entendimento, e constando dos autos que a alimentação foi fornecida aos empregados através de ticket alimentação ou vale refeição, deve ser afastado do lançamento em comento, haja vista que o ticket, pela sua finalidade teórica e prática, enquadra-se como auxílio alimentação pago *in natura*, o qual não incide contribuição previdenciária.

Em que pese o contribuinte não se encontrar devidamente cadastrado no PAT, uma vez comprovado que as verbas atenderam tal finalidade, não deve incidir a contribuição previdenciária.

Oportunamente, adoto como razões de decidir deste caso o voto proferido pela Ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz no acórdão nº 2201-003.600:

No meu entender, o ticket-refeição (ou vale-alimentação) se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação in natura do 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, sendo que a inscrição no PAT seria uma mera obrigação acessória, cujo descumprimento não descaracteriza a natureza jurídica desse fornecimento.

Além disso, considero que não se faz relevante a forma pela qual é feita o pagamento da verba, pois sua natureza não se altera pela forma de fornecimento.

Evidentemente, o pagamento pelo fornecimento direto dos alimentos na própria empresa reduz o risco de utilização remuneratória indevida da verba.

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.

(...)

Por fim, resta esclarecer que, conforme Parecer nº BBL – 04 , de 16 de fevereiro de 2022, aprovado pela AGU, restou sedimentado que o auxílio-alimentação pago na forma de tíquetes ou congêneres não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

22. Temos, pois, duas premissas muito bem delimitadas, quais sejam: (i) pagamento in natura do auxílio alimentação não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária, a despeito de a empresa estar inscrita, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT; e (ii) o auxílio alimentação pago em espécie ou em valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

23. Nesse contexto, surge o elemento fulcral dessa consulta, qual seja: saber se o auxílio-alimentação mediante tíquete ou congêneres está contido, ou não, na norma que instituiu o elemento quantitativo (salário-de-contribuição) da contribuição previdenciária. A Nota Técnica SEI nº 59021/2021/ME bem pontuou a aplicação dissonante no âmbito da Administração fiscal federal acerca da prestação do auxílio-alimentação por ticket ou congêneres estar, ou não, contida na base de cálculo da contribuição previdenciária, a ponto de o CARF, na atual quadra, ainda estar a debater sobre o tema. A propósito, conforme pontuado no Despacho nº 25/2022/PGFN-ME, “não há como negar a existência de precedentes recentes, de diversas turmas integrantes do CARF, em sentido contrário ao da exação defendida pela Administração Tributária”, o que significa dizer que o auxílio em tíquete não integraria a base de cálculo.

(...)

38. Do exame de toda a questão em testilha parece ter ficado evidenciado, de fato, uma fundada dúvida no âmbito da Administração fiscal federal acerca de o auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária, antes da entrada em vigor do novel art. 457, §2º da CLT. Dessa feita, considerando as potenciais consequências práticas da definição da questão, bem detalhadas no DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME, não me parece razoável, sob a perspectiva da repercussão concreta e do princípio da eficiência, permanecer dúvida acerca da interpretação mais adequada, no caso, a

de que o auxílio alimentação em tíquete ou congênere não compôs a base de cálculo da contribuição previdenciária, em momento algum.

39. Conclui-se, pois, que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congênere, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212./1991. Em paralelo, sob perspectiva das consequências concretas da decisão e em deferência ao princípio da eficiência, igualmente, chegamos a mesma conclusão.

Desta forma, considerando o posicionamento mais recente da administração tributária, no sentido de que o pagamento de auxílio alimentação *in natura* não faz parte do salário contribuição, entendo que deve afastada a incidência das contribuições previdenciárias lançadas por meio do presente processo, pois o pagamento de valores a título de “vale alimentação/ticket alimentação” enquadra-se como auxílio alimentação pago *in natura*, aplicando-se o disposto no Parecer PGFN 2.117/2011 e no Parecer nº BBL – 04/2022, aprovado pela AGU, ao presente caso.

Desta forma, deve ser mantido o acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim