MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10970.000030/2009-49

Processo nº	10970.000030/2009-49
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2402-009.668 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	5 de abril de 2021
Recorrente	JOHN DEERE WATER SISTEMAS DE IRRIGACAO S.A. (NOVA DENOMINAÇÃO DE PLASTRO DO BRASIL S.A.)
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO IN NATURA. INSCRIÇÃO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO.

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. MESMAS RAZÕES DE DEFESA. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZOES DE DECIDIR.

Proposta no voto a confirmação e adoção da decisão recorrida e em não havendo novas razões de defesa perante a segunda instância é possibilitado ao Relator, a transcrição integral daquela decisão de primeira instância, a teor do § 3º do artigo 57 do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento referente ao Levantamento FP1 - Fornecimento de refeição.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, no valor de R$ 1.872,94, acrescido de multa e juros de mora, referente às contribuições a cargo dos segurados das competências de 1 a 12/2004, no exato teor do relatório de fls. 26/28.

> Os fatos geradores das contribuições apuradas neste Auto de Infração relativas ao período de 01/2004 a 12/2004 incidiram sobre os valores relativos ao fornecimento de refeição a seus empregados; comissão sobre vendas pagos ou creditados a contribuintes individuais, sendo que a empresa declara em GFIP a comissão sobre vendas quando do recebimento e não quando da ocorrência do fato gerador ou seja, considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições previdenciárias no mês da prestação de serviço independentemente de pagamento. Estes fatos geradores estão incluídos nos códigos de Levantamentos abaixo discriminados:
>
> FP - Comissão sobre vendas e serviços de terceiros;
>
> FP1 - Fornecimento de refeição;

A ciência pessoal ocorreu em 6/2/2009, fls. 11.

O contribuinte formalizou impugnação em 6/3/2009, fls. 34/48.

O impugnante critica o excesso de fundamentação legal do auto de infração.

Defende o caráter indenizatório da alimentação paga *in natura*, com base na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e conclui que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador não pode ser causa para caracterização da infração.

Discorre a respeito do erro na definição do fato gerador sobre o pagamento das comissões, e, eventualmente, entende que a fiscalização autuou o momento da provisão.

Acórdão de Impugnação (fls. 83/92)

A autoridade julgadora rejeitou a preliminar de nulidade por excesso de fundamentação legal, pois existe a demonstração de que a impugnante entendeu a natureza da infração e defendeu-se adequadamente.

Manteve a incidência da contribuição social sobre a alimentação paga *in natura*, em face à não adesão ao PAT, cfe. art. 28, I, § 9º, 'c' da Lei nº 8.212/91.

Considerou devida a tributação da comissão recebida por segurados empregados ou contribuintes individuais e que o fato gerador ocorreu no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração em decorrência da prestação de serviços, na forma da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005.

Ciência postal em 15/1/2010, fls. 94.

Recurso Voluntário (fls. 96/110)

O recurso voluntário reitera as razões aduzidas na impugnação.

Documento nato-digital

Sem contrarrazões.

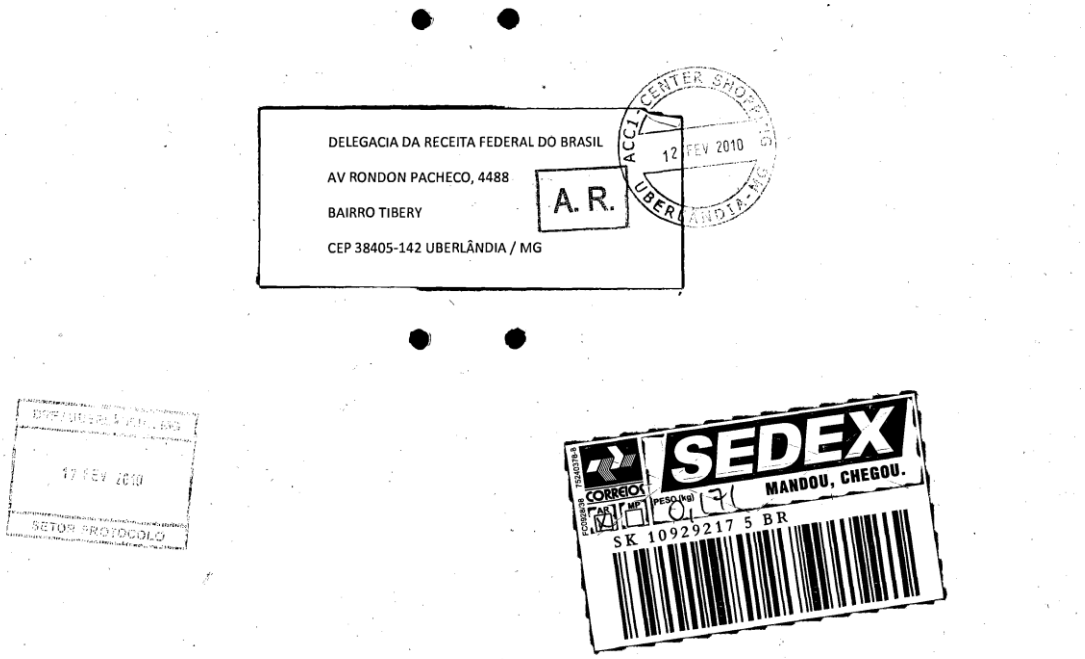
É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e cumpre os pressupostos de admissibilidade, pois dele tomo conhecimento.

Abaixo, cópia do envelope Sedex com a data de postagem do recurso voluntário nos correios em 12/2/2010.



Excesso de Fundamentação do Auto de Infração

O relatório Fundamentos Legais do Débito informa quais os dispositivos legais fundamentaram o lançamento, em conformidade com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores. Este relatório está subdividido em rubricas e é extenso a fim de a cumprir os princípios da legalidade, publicidade e impessoalidade, cfe. art. 37 da Constituição Federal.

Já o Relatório do Auto de Infração destinou-se à narrativa dos fatos observados em procedimento fiscal e à discriminação dos dispositivos aplicáveis ao lançamento.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a fundamentação é bastante, com cada rubrica destinada à finalidade específica. O que nulificaria o lançamento seria a insuficiência de fundamentação.

Documento nato-digital

Além disso, no recurso voluntário, o contribuinte demonstra amplo conhecimento da infração apontada e se defende com robustez, de modo a confirmar que não houve prejuízo à defesa nem imprecisão ou obscuridade na fundamentação legal do auto de infração.

Pois assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Contribuição Previdenciária sobre Alimentação *In Natura*

O levantamento FP1 – Fornecimento de refeição está assim fundamentado:

> Deixou de declarar em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social no período de 01/2004 a 11/2004, os valores relativos ao fornecimento de refeições aos seus empregados. De acordo com a alínea § 9º do art. 28 da lei 8.212/91, para não integrar a base de cálculo das Contribuições previdenciárias a empresa deverá estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT. Ocorre que no ano de 2004, a mesma não providenciou o recadastramento conforme previsto no artigo 1º da Portaria nº 66 de 19 de dezembro de 2003, Anexo III.

O entendimento do 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**, pois ausente a natureza salarial da verba. Assim é a decisão 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.

Com base nesse entendimento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n° 03/2011, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 22/12/2011, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, que 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 o art. 62, § 1º, II, "c" do RICARF, os conselheiros do CARF estão autorizados a 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. A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é sólida neste sentido:

Documento nato-digital

Acórdão nº 9202-008.021, de 23/7/2019

> 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.

Acórdão nº 9202-007.702, de 27/3/2019

> 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.

Como o fundamento do lançamento é apenas a não inscrição no PAT, deve ser cancelado o levantamento FP1 (competências 1/2004 a 11/2004).

Erro da Fiscalização na Definição do Fato Gerador no Pagamento de Comissões

O recorrente comenta que a fiscalização considerou o fato gerador do pagamento das comissões como o mês da ocorrência da prestação de serviços, não o mês do pagamento ou crédito por estes, e acredita que as contribuições sociais tenham sido pagas. Na eventualidade de sua pretensão não ser acolhida, defende que a subsunção da situação fática à norma matriz ocorre quando a comissão é paga, devida ou creditada, o que não acontece no provisionamento contábil.

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais[1], aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do teor de seu voto condutor.

> Constam no lançamento dois levantamentos. O primeiro referente às comissões sobre vendas e serviços de terceiros, nas competências 06/2004, 07/2004, 10/2004 e 12/2004, que incidiram sobre os valores pagos ou creditados aos contribuintes individuais, a título de comissão sobre vendas e sobre a prestação de serviços de terceiros, sendo que, tais fatos geradores não foram incluídos na base de cálculo e nem declarados em GFIP (Anexo I - fls. 18). O segundo sobre valores relativos ao fornecimento de refeições aos seus empregados, nas competências de 01/2004 a 11/2004, também não declarado em GFIP (Anexo III - fls. 19).
>
> Vale ressaltar, pelo exposto acima, que tais fatos geradores não foram incluídos na base de cálculo e não foram declarados em GFIP; e, que **não consta no relatório fiscal a afirmação de que o crédito previdenciário constituído através deste lançamento já teria sido recolhido**, estando portanto equivocada a Impugnante ao alegá-lo. **Relata**, sim, a Auditoria Fiscal, **a constatação de que o sujeito passivo não observou a**

[1] § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Documento nato-digital

competência da ocorrência do fato gerador, **declarando em GFIP somente quando do efetivo pagamento destas comissões**.

As comissões são parcelas de natureza salarial, pagas com base em percentuais sobre os negócios que o segurado efetua.

A Lei n° 8.212/91 entende por salário-de-contribuição para o empregado 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 e para o contribuinte individual a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo previsto.

Portanto, as comissões são consideradas remuneração, sendo sempre base de incidência de contribuição previdenciária. E, constatado que houve o pagamento sem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, deve ser constituído o crédito correspondente, com as lavraturas de autos de infração cabíveis.

...

Em relação ao questionamento sobre a constituição e ocorrência do fato gerador da obrigação previdenciária principal temos que **considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado em decorrência da prestação de serviço; no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços.**

Dessa forma encontramos estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, DOU de 17/11/2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em substituição a IN MPS/SRP nº 03/2005, em seu Título II, Capítulo I - Das Contribuições Previdenciárias, Seção I - Do Fato Gerador das Contribuições e Seção II – Da ocorrência do Fato Gerador.

> Art. 51. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal:
>
> I - em relação ao segurado empregado, empregado doméstico, trabalhador avulso e contribuinte individual, o exercício de atividade remunerada;
>
> ...
>
> III - em relação à empresa ou equiparado à empresa:
>
> a) a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual e cooperado intermediado por cooperativa de trabalho;
>
> ...
>
> Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:
>
> I - em relação ao segurado:
>
> a) empregado e trabalhador avulso, quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97, e no

Documento nato-digital

> mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;
>
> b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração;
>
> ...
>
> III - em relação à empresa:
>
> a) no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço;
>
> b) no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços;
>
> c) no mês da emissão da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços por cooperativa de trabalho;
>
> ...
>
> § 1º Considera-se creditada a remuneração na competência em que a empresa contratante for obrigada a reconhecer contabilmente a despesa ou o dispêndio ou, no caso de equiparado ou empresa legalmente dispensada da escrituração contábil regular, na data da emissão do documento comprobatório da prestação de serviços.

No tocante a escrituração contábil do sujeito passivo deve observar os princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade, e, ainda, as exigências da legislação previdenciária.

Em atenção às exigências da legislação previdenciária, a escrituração do sujeito passivo deve registrar o movimento real da remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e possibilitar a identificação das rubricas, sua natureza e valores para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária. Para tanto, os lançamentos relativos à folha de pagamento devem registrar em contas individualizadas, a remuneração paga ou creditada aos segurados, de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não-integrantes da remuneração do segurado empregado, bem como as contribuições descontadas do segurado, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento, por obra de construção civil e por tomador de serviços e atender ao princípio contábil do regime de competência, observando o prazo máximo de 90 dias, a contar da data da ocorrência do fato gerador, para serem efetuados.

No caso de inconformismo da Impugnante contra a própria lei, considerando que os atos praticados pela administração devem obedecer aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, não cabe aqui em instância administrativa discutir tese de ilegalidade/inconstitucionalidade da lei, devendo ser argüida no foro próprio, pois se trata de matéria de direito, cuja apreciação é de estrita competência do Poder Judiciário (art. 102, I, "a" da CF/88). Nesse mesmo sentido dispõe o art. 26-A do Decreto n° 70.235/72). (grifei)

Documento nato-digital

CONCLUSÃO

Voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o levantamento FP1.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem

Documento nato-digital