



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721253/2013-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.694 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2021
Recorrente HANTEI CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. PRESCINDÍVEL.

O fornecimento de alimentos “in natura” não se reveste de natureza salarial, porquanto é isento da contribuição social previdenciária, independentemente da regularidade do fornecedor perante o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-009.694 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.721253/2013-50

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, a parte patronal e aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do GILRAT.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 03-59.043 - proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSB - transcritos a seguir (processo digital, fls. 970 a 977):

Trata-se de crédito tributário constituído contra a empresa em epígrafe, por meio do Auto de Infração de Obrigação Principal, - DEBCAD nº 51.011.616-7, consolidado em 28/06/2013, no valor de R\$ 119.766,44 (cento e dezenove mil setecentos e sessenta e seis reais e quarenta e quatro centavos), relativos às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre as remunerações dos segurados do Regime Geral de Previdência Social, no período de 01/2010 a 12/2011, inclusive 13º terceiros salários.

De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 189/193, constatou-se que a empresa deixou de declarar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP os fatos geradores das contribuições dos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 em que se constituíram os pagamentos a segurados empregados de auxílio-alimentação feitos em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Afirma que os pagamentos em questão foram efetuados a empregados administrativos e na forma de "cartão" e de "ticket" alimentação, tendo sido registrados na contabilidade da empresa, à conta 3.6.2.01.0010 - Despesa com Alimentação, como gastos referentes ao ressarcimento pelos serviços prestados pelos fornecedores Companhia Brasileira de Soluções e Serviços e Ticket Serviços S/A .

Registra que o contribuinte não possui inscrição no PAT, razão pela qual a fiscalização considerou serem devidas as contribuições em tela sobre os créditos repassados por esta empresa a seus empregados, no período de verificação da auditoria, nas formas de cartão e de ticket alimentação.

Salienta que os valores creditados como cartão e de ticket alimentação não figuram como parcelas de natureza remuneratória nas folhas de pagamento de empregados elaboradas pela empresa, para o período compreendido entre as competências 01/2010 a 12/2011, fato que reforça, como elemento de prova, a realidade constatada nas guias GFIP transmitidas para o mesmo período, de que as verbas em questão não foram consideradas por esta pessoa jurídica, como fatos geradores das contribuições previdenciárias acima mencionadas.

Informa que as bases de cálculo das contribuições lançadas no presente Auto de Infração foram obtidas a partir da soma dos valores anotados pela empresa fiscalizada, na conta 3.6.2.01.0010 - Despesa com Alimentação a título de pagamentos às empresas Companhia Brasileira de Soluções e Serviços e Ticket Serviços S/A, deduzidas as cifras registradas nesta mesma conta a título de participação dos empregados da área administrativa, do contribuinte no financiamento do "auxílio-alimentação" por eles recebidos.

Dos Acréscimos Legais de Juros de Mora e Multa de Ofício

Esclarece que os valores dos juros acrescidos às contribuições foram apurados nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91, já a multa aplicada baseou-se no art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c o art. 44, I da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrado no item 17 do Relatório Fiscal, de fl.192.

DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente a empresa apresentou, às fls. 957/963, impugnação com as seguintes alegações, em síntese:

Da Preliminar

Em preliminar requer a nulidade do auto de infração, uma vez que formalizada sem observância aos requisitos contidos nos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, em afronta ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Reforça que em análise tanto ao relatório fiscal, quanto no Auto de Infração não se constata a legislação supostamente violada, apenas a tributação incidente: Lei nº 8.212/91, artigos 22, 28 e 34 e Lei nº 9.430/96, art. 44.

Aduz não ter ficado claro qual dispositivo infringiu.

DO MÉRITO**Da natureza indenizatória do vale alimentação e a desnecessidade de inscrição no PAT- Programa de Alimentação do Trabalhador.**

A impugnante afirma que não há natureza salarial na verba vale alimentação apontada no presente Auto de Infração, seja em pecúnia ou vale ticket pois se constitui em salário utilidade e enquadra-se, portanto, no art. 28, § 9º, alínea "c" da Lei nº 8.212/91, pelo que não incide sobre ela qualquer tipo de contribuição previdenciária.

Reforça que a alimentação fornecida sob o meio convenientemente ajustado entre as partes possui natureza indenizatória, por não se tratar de um ganho percebido em razão do trabalho, mas um meio para que o possa desempenhar. Cita jurisprudência dos tribunais superiores para embasar seu entendimento da natureza indenizatória do vale alimentação.

Insurge-se contra a necessidade de inscrição no PAT, para que a verba tenha característica de salário utilidade, alegando que o que se vislumbra é uma regulamentação infralegal - normas editadas pelo Ministério do Trabalho, tendente a descaracterizar a natureza indenizatória da verba alimentícia, dando nascedouro a uma obrigação que fora sequer instituída em lei, violando, assim o princípio da legalidade estrita.

Ante o exposto requer, a improcedência do lançamento e o cancelamento integral do crédito tributário, uma vez que os valores lançados não têm natureza salarial.

(Destaques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 970 a 977):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a

31/12/2011 Auto de Infração de

Obrigação Principal. AIOP - DEBCAD

Nº 51.011.616-7

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São devidas pela empresa e equiparados as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM TICKET/CARTÃO. INCIDÊNCIA.

A inobservância das condições e limites na concessão de auxílio-alimentação, conforme previsto na legislação específica, atribui a esta verba o caráter remuneratório, para todos os efeitos, inclusive para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA

Inocorre cerceamento do direito de defesa quando os fatos descritos nos relatórios do Auto de Infração permitem a exata compreensão dos valores apurados no compute da multa.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual nada acrescenta de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 984 a 992).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 27/2/2014 (processo digital, fl. 982), e a peça recursal foi interposta em 27/3/2014 (processo digital, fl. 984), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo

Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente por vício formal decorrente da falta de fundamentação legal da infração apurada. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos ao período fiscalizado. Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 2, 3 e 40).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no “Auto de Infração” e “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 178 a 193).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe fora feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Mérito

Auxílio-alimentação *in natura*

A controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de alimentos, na forma de “cartão” e “ticket alimentação”, pela Contribuinte aos empregados como salário de contribuição, sob o fundamento de que dito fornecimento não atendeu as normas vistas no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho. É o que se vê nos excertos do relatório e voto do acórdão recorrido, aqui transcritos:

Registra que o contribuinte não possui inscrição no PAT, razão pela qual a fiscalização considerou serem devidas as contribuições em tela sobre os créditos repassados por esta empresa a seus empregados, no período de verificação da auditoria, nas formas de cartão e de ticket alimentação.

[...]

A motivação do lançamento é a de que o ticket alimentação oferecido aos empregados, ostentaria natureza salarial integrando a remuneração do trabalhador, razão pela qual

deveria haver incidência da contribuição previdenciária, sobretudo pela ausência de inscrição no PAT- Programa de Alimentação do Trabalhador.

No contexto, vale consignar que o auxílio alimentação tem natureza indenizatória quando provido “in natura” e o respectivo fornecimento observar as regras presentes no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho. Nesta condição, sobre ele não incide a contribuição social previdenciária, conforme se abstrai das Leis nº 6.321, de 14 de abril de 1976, arts. 1º e 3º, e 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, § 9º, alínea “c”. Confira-se:

Lei nº 6.321, de 1976:

Art 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. (Vide Decreto-Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

c) 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, de 14 de abril de 1976;

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago “in natura”. Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto:

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais.

Nessa perspectiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido in natura, independentemente de inscrição do fornecedor no PAT, nestes termos:

Ato Declaratório PGFN nº 3, de 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 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)

Válido esclarecer que citado entendimento é de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea "c", do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Confira-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, do imposto apurado; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

A propósito, o fato de referido fornecimento ter sido efetivado mediante "TKR – Ticket Refeição", e não propriamente em refeitório, não tem o condão de afastar a natureza da mencionada prestação. Trata-se de tema enfrentado por esta Turma de Julgamento recentemente (Acórdão nº 2402-007.565, sessão de 10 de setembro de 2019 - processo nº 13888.002349/2007-74), oportunidade em que segui o Relator e concordei com a bem fundamentada Declaração de voto, da lavra do conselheiro Denny Medeiros da Silveira. Entendimento que ainda comigo carrego, razão por que incorporo os excertos dela abaixo transcritos às minhas razões de aqui decidir:

[...]

Todavia, em que pese seu voto ter focado unicamente no fornecimento de auxílio-alimentação em pecúnia, que foi a matéria em discussão, trouxe, dentre os precedentes citados deste Conselho, a seguinte ementa do Acórdão nº 9202-006.283:

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets).

Como se vê, tal enunciado reconhece que o pagamento em pecúnia de auxílio-alimentação integra o salário de contribuição, sendo nesse sentido o voto condutor, porém, como a parte final desse enunciado inclui na base de cálculo das contribuições o pagamento de auxílio-alimentação realizado por meio de cartões e “tickets”, peço vênica para externar o meu entendimento a respeito dessas duas modalidades de fornecimento de alimentação, acrescentando, ainda, o vale-alimentação/refeição.

Pois bem, tendo em vista a necessidade de interpretarmos literalmente a legislação que disponha sobre a outorga de isenção, segundo determinado pelo art. 111, do Código Tributário Nacional¹ (CTN), devemos verificar o que vem a ser alimento “in natura” e se o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição se enquadram nessa categoria.

Para tal, convém consultarmos, inicialmente, o que dizem os dicionários sobre o verbete “in natura”:

Michaelis²

“In natura”: Em estado puro, sem passar por processamento.

Priberam³

“In natura”: Que se encontra em seu estado natural; que não foi processado.

Wikipedia⁴

“In natura”: A expressão “in natura” é uma locução latina que significa “na natureza, da mesma natureza”. É utilizada para descrever os alimentos de origem vegetal ou animal que são consumidos em seu estado natural, como por exemplo as plantas.

Partindo dessas definições, percebe-se que os alimentos fornecidos pelas empresas, em seus refeitórios, a rigor, não são “in natura”, pois, via de regra, não são servidos em seu estado natural, mas sim após serem processados, ou seja, cozidos, assados, triturados, pasteurizados, moídos, fermentados, temperados, etc.

Dessa forma, tem-se claro que para a legislação, a expressão “in natura” diz respeito ao fornecimento de alimento em si, e não ao estado em que ele se encontra. É por isso que não há questionamento, na jurisprudência, quanto ao enquadramento tanto do alimento fornecido em refeitório quanto do alimento fornecido por meio de cestas básicas na regra isentiva do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei 8.212/91.

Nesse contexto, não vemos qualquer óbice quanto ao enquadramento do “ticket”, do cartão e do vale-alimentação/refeição na mesma regra isentiva, pois, em tais modalidades, o que o empregador fornece ao empregado não é pecúnia (não é dinheiro), mas sim alimento e, diga-se de passagem, numa condição melhor para o empregado, que poderá utilizar o seu “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição no estabelecimento que lhe oferecer o alimento com melhor qualidade, variedade e preço.

Acrescente-se, ainda, que o fornecimento e a utilização desses meios para aquisição de alimentos se encontra sob forte regulamentação e controle, segundo se depreende da Portaria nº 3, de 1/3/02, do Ministério do Trabalho e Emprego, que estabelece regras voltadas a garantir a correta utilização dos chamados documentos de legitimação, que compreendem, dentre outros, o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição:

Art. 10. Quando a pessoa jurídica beneficiária fornecer a seus trabalhadores documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou

¹ Lei 5.172, de 25/10/66.

² Disponível em: <<https://michaelis.uol.com.br>>. Acesso em: 18/7/18.

³ Disponível em: <<https://www.priberam.pt>>. Acesso em: 18/7/18.

⁴ Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org>>. Acesso em: 18/7/18.

outros oriundos de tecnologia adequada) que permitam a aquisição de refeições ou de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, o valor do documento deverá ser suficiente para atender às exigências nutricionais do PAT.

Parágrafo único. Cabe à pessoa jurídica beneficiária orientar devidamente seus trabalhadores sobre a correta utilização dos documentos referidos neste Artigo.

[...]

Art. 13. Cabe às prestadoras de serviços de alimentação coletiva:

I – garantir que os restaurantes e outros estabelecimentos por elas credenciados se situem nas imediações dos locais de trabalho;

II – garantir que os documentos de legitimação para aquisição de refeições ou gêneros alimentícios sejam diferenciados e regularmente aceitos pelos estabelecimentos credenciados, de acordo com a finalidade expressa no documento;

III – reembolsar ao estabelecimento comercial credenciado os valores dos documentos de legitimação, mediante depósito na conta bancária em nome da empresa credenciada, expressamente indicada para esse fim;

IV – cancelar o credenciamento dos estabelecimentos comerciais que não cumprirem as exigências sanitárias e nutricionais e, ainda, que, por ação ou omissão, concorram para o desvirtuamento do PAT mediante o uso indevido dos documentos de legitimação ou outras práticas irregulares, especialmente:

a) a troca do documento de legitimação por dinheiro em espécie ou por mercadorias, serviços ou produtos não compreendidos na finalidade do PAT;

b) a exigência de qualquer tipo de ágio ou a imposição de descontos sobre o valor do documento de legitimação;

c) o uso de documentos de legitimação que lhes forem apresentados para qualquer outro fim que não o de reembolso direto junto à prestadora do serviço, emissora do documento, vedada a utilização de quaisquer intermediários.

Art. 14. Poderá ser cancelado o registro da pessoa jurídica fornecedora ou prestadora de serviços de alimentação coletiva que:

I – deixar de cumprir obrigações legítimas de reembolso à rede de estabelecimentos comerciais junto a ela credenciados; ou

II – deixar de garantir a emissão de documento de legitimação impresso em papel, quando esta modalidade estiver estabelecida em contrato com a empresa beneficiária.

Art. 15. As prestadoras de serviços de alimentação coletiva deverão manter atualizados os cadastros de todos os estabelecimentos comerciais junto a elas credenciados, em documento que contenha as seguintes informações:

I – categoria do estabelecimento credenciado, com indicação de que:

a) comercializa refeições (restaurante, lanchonete, bar ou similar); ou

b) comercializa gêneros alimentícios (supermercado, armazém, mercearia, açougue, peixaria, hortimercado, comércio de laticínios e/ou frios, padaria, etc.).

[...]

Art. 16. O fornecimento de documentos de legitimação, para as finalidades previstas no art. 10, é atribuição exclusiva das empresas prestadoras de serviço de alimentação coletiva, credenciadas de conformidade com o disposto nesta Portaria. Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária celebrará contrato com a prestadora de serviço de alimentação coletiva visando ao fornecimento dos documentos de legitimação mencionados no caput, que poderão ser na

forma impressa, na de cartões eletrônicos ou magnéticos, ou outra forma que se adeque à utilização na rede de estabelecimentos conveniados.

Art. 17. Nos documentos de legitimação de que trata o artigo anterior, deverão constar:

I – razão ou denominação social da pessoa jurídica beneficiária;

II – numeração contínua, em seqüência ininterrupta, vinculada à pessoa jurídica beneficiária;

III – valor em moeda corrente no País, para os documentos impressos;

IV – nome, endereço e CGC da prestadora de serviço de alimentação coletiva;

V – prazo de validade, não inferior a 30 dias, nem superior a 15 meses, para os documentos impressos;

VI – a expressão “válido somente para pagamento de refeições” ou “válido somente para aquisição de gêneros alimentícios”, conforme o caso.

§ 1º Na emissão dos documentos de legitimação deverão ser adotados mecanismos que assegurem proteção contra falsificação.

§ 2º Os documentos de legitimação destinados à aquisição de refeição ou de gêneros alimentícios serão distintos e aceitos pelos estabelecimentos conveniados, de acordo com a finalidade expressa em cada um deles, sendo vedada a utilização de instrumento único.

§ 3º A pessoa jurídica beneficiária deverá exigir que cada trabalhador firme uma declaração, que será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, acusando o recebimento dos documentos de legitimação, na qual deverá constar a numeração e a identificação da espécie dos documentos entregues.

§ 4º Quando os documentos de legitimação previstos nesta Portaria forem concedidos sob a forma de cartões magnéticos ou eletrônicos, a pessoa jurídica beneficiária deverá obter de cada trabalhador uma única declaração de recebimento do cartão, que será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, e servirá como comprovação da concessão do benefício¹⁰.

§ 5º Quando os documentos de legitimação previstos nesta Portaria forem concedidos sob a forma de cartões magnéticos ou eletrônicos, o valor do benefício será comprovado mediante a emissão de notas fiscais pelas empresas prestadoras de serviços de alimentação coletiva, além dos correspondentes contratos celebrados entre estas e as pessoas jurídicas beneficiárias.

§ 6º Os documentos de legitimação, sejam impressos ou na forma de cartões eletrônicos ou magnéticos, destinam-se exclusivamente às finalidades do Programa de Alimentação do Trabalhador, sendo vedada sua utilização para outros fins.

§ 7º A validade do cartão magnético e/ou eletrônico, pelas suas características operacionais, poderá ser de até cinco anos.

Art. 18. Em caso de utilização a menor do valor do documento de legitimação, o estabelecimento comercial deverá fornecer ao trabalhador um contravale com a diferença, vedada a devolução em moeda corrente.

Da exegese dos dispositivos acima, com destaque para o art. 15, constata-se que um estabelecimento comercial somente pode se credenciar nas empresas fornecedoras de “tickets”, cartões e vale-alimentação/refeição se tiver uma CNAE⁵ ligada ao fornecimento de produtos alimentícios, tais como:

⁵ Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

- 4639-7/01 – *Mercearia / Supermercado – Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*
- 4711-3/01 – *Mercearia / Supermercado – Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – hipermercados*
- 4711-3/02 – *Mercearia / Supermercado – Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados*
- 1013-9/01 – *Açougue – Fabricação de produtos de carne*
- 1091-1/00 – *Padaria – Fabricação de produtos de panificação*

Ademais, conforme se observa nos dispositivos transcritos a seguir, a Instrução Normativa nº 135, de 31/8/17, da Secretaria de Inspeção do Trabalho, estabelece procedimentos de fiscalização nas empresas prestadoras de serviços de alimentação:

Art. 1º As chefias de fiscalização das Superintendências Regionais do Trabalho-SRT devem incluir, no seu planejamento, ações de divulgação e de fiscalização do cumprimento da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

[...]

Art. 5º No caso de ação fiscal em prestadoras de serviços de alimentação coletiva, deve o Auditor-Fiscal do Trabalho verificar, no mínimo, se a empresa:

[...]

IV - descredencia os estabelecimentos que não cumpram as exigências sanitárias e nutricionais do PAT ou que concorram para o seu desvirtuamento, mediante o uso indevido dos documentos de legitimação ou outras práticas irregulares;

[...]

VI - cumpre às obrigações dispostas no caput, § 1º, § 2º, § 5º e § 7º, art. 17 da Portaria SIT nº 03, 01 de março de 2002, relacionadas aos documentos de legitimação por ela administrados.

[...]

Art. 7º O descumprimento das obrigações citadas nos incisos dos art. 3º, 4º, 5º e 6º desta Instrução, ou a existência de outras irregularidades que contrariem o disposto na legislação do PAT e na Portaria SIT nº 03, 01 de março de 2002, caracterizam a execução inadequada do programa e a aplicação de penalidades conforme previsto nesta Instrução.

Como se pode perceber, visando a melhoria das condições nutricionais e da qualidade de vida dos trabalhadores, o Ministério do Trabalho tem se empenhado no sentido de assegurar que o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição sejam utilizados, unicamente, na aquisição de alimentos, sendo descredenciados os estabelecimentos que violam essa determinação, além de sofrerem as penalidades cabíveis.

Desse modo, sob o aspecto teleológico, se o objetivo do legislador, ao utilizar a expressão “in natura”, foi garantir que o empregador fornecesse alimento ao empregado, em vez de dinheiro, o fornecimento de “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição, de uso vinculado à aquisição de alimentos, não se afasta desse objetivo.

[...]

Logo, diante do quadro que se apresenta, não há como negar que, ao fornecer ‘ticket’, cartão ou vale-alimentação/refeição, o empregador esteja fornecendo, efetivamente, alimento ao empregado, razão pela qual, em meu entendimento, o pagamento de auxílio-alimentação, nessas modalidades, equivale a fornecimento de alimento “in natura” e, por esse motivo, não deve integrar o salário de contribuição.

(Destaques no original)

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso interposto, mas, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz