



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

Processo nº 11853.001106/2007-91
Recurso nº 148.645 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.738 – 2ª Turma
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente EMPRESA JUIZ DE FORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA
Interessado PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/07/2005

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

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos in natura, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0204, interposto pelo sujeito passivo contra acórdão, fls. 0198, que decidiu, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário do recorrente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/07/2005

SALÁRIO INDIRETO. PAGAMENTO DE CESTAS BÁSICAS SEM ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

0 valor referente ao fornecimento de alimentação pela empresa a seus empregados sem a adesão ao programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho - PAT, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

MULTA DE MORA.

A multa aplicada diante da caracterização da mora encontra amparo legal no art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Edgar Silva Vidal e Damião Cordeiro de Moraes.

Para esclarecimento, o litígio em questão versa sobre a incidência, ou não, de contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de auxílio alimentação, sem a inscrição no Programa de Auxílio a Alimentação (PAT), do Ministério do Trabalho e Emprego.

Em seu recurso especial o sujeito passivo alega, em síntese, que:

1. Foi autuada por, em tese, conceder alimentação aos trabalhadores, sob forma de tickets/cartões, tendo sua inscrição sido cancelada, devido a ausência de recadastramento, conforme Portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho 66, de 19/12/2003;
2. A fiscalização admite que solicitou documentos para a individualização por segurado e, como não foi atendida, autuou a empresa, segundo a própria

fiscalização, com utilização como base de cálculo dos valores mensais discriminados nas notas fiscais de compra de cartão alimentação, ou seja, a fiscalização arbitrou, pela falta de informação, a base de cálculo;

3. A primeira divergência que se constata é de que está se exigindo da empresa, como citado no recurso, tributo devido a falta de inscrição no PAT no período de 01/2004 a 08/2005, mas o próprio auditor fiscal afirma que o prazo para recadastramento foi prorrogado até 09/2004, portanto a recorrente estava inscrita no PAT até 08/2004, não sendo exigidas as contribuições lançadas dentro desse período;
4. Chega-se a essa conclusão pelo disposto na Portaria 81, de 27 de maio de 2004, da Secretaria de Inspeção do Trabalho, que afirma que resolve *"prorrogar por 90 (noventa) dias, a partir de 1 de junho de 2004, o prazo para recadastramento de pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), estabelecida pela portaria 66/2003"*;
5. Conseqüentemente, a empresa só teria, supostamente, cancelada sua exclusão, devido à ausência de recadastramento, a partir de 09/2004, sendo totalmente inexigíveis as contribuições presentes na autuação até essa data, conforme acórdão 206-01.607;
6. É imperioso que em um Estado Democrático de Direito, tenha-se a possibilidade de, ao menos, a recorrente ter seus argumentos analisados, pois a relatora não se debruçou sobre o argumento acima;
7. Como demonstra documento anexo (folha 0168), a recorrente prestou todos os esclarecimentos ao PAT no início do ano de 2005, portanto, estava inscrita no programa, não podendo deixar de fazer jus à isenção prevista na Lei 8212/91 (Art. 98, §9, c), sendo indevido, conseqüentemente, o tributo exigido a partir da data de postagem dos documentos;
8. A empresa nunca deixou de ser inscrita no PAT, pois afronta às normas que disciplinam o assunto, cometida pela Portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho contrariando a Portaria Interministerial 05, de 30 de novembro de 1999, que regula o PAT;
9. Nessa Portaria Interministerial há norma expressa, no artigo 3º, que determina que *"a adesão ao PAT poderá ser efetuada a qualquer tempo e terá validade a partir do registro do formulário de adesão na ECT, por prazo indeterminado, podendo ser cancelada por iniciativa*

da empresa beneficiária ou pelo Ministério do Trabalho e Emprego, em razão de execução inadequada do programa”;

10. O prazo indeterminado definido na Portaria Interministerial nunca, por questão de hierarquia das normas, poderia ser alterado por portaria da Secretaria da Inspeção do Trabalho, pois não houve execução inadequada do programa, mas simples lapso de recadastramento, nos dizeres do auditor fiscal responsável pela fiscalização;
11. Fica claro que a empresa está incluída no PAT até 09/2004, como determinam as portarias da Secretaria de Inspeção, e, após esse período, também esteve, pois norma inferior não poderia contrariar comando expresso contido em Portaria Interministerial;
12. Por tudo isso, a empresa sempre esteve inscrita no PAT, evidenciando a divergência entre o acórdão denegatório prolatado e o acórdão 206-01.607;
13. Há segunda divergência do acórdão proferido (2301 - 00.749-38 Câmara/ 1ª Turma Ordinária) à interpretação dada por outra Câmara do CARF;
14. Como já ressaltado, o auditor fiscal afirma em seu relato que, sem informações necessárias para a individualização dos valores recebidos pelos segurados, utilizou como base de cálculo os valores das notas fiscais;
15. Ora, o auditor arbitrou a base de cálculo no lançamento, procedimento permitido pela Lei 8.212/91, como exceção, e desde que motivado e fundamentado;
16. Não há, Senhores Julgadores, em todo lançamento, uma única linha sobre arbitramento, seja na descrição clara e precisa do fato gerador, como determina o artigo 37 da Lei 8.212/91, seja na necessidade de fundamentação jurídica do lançamento, o que causa cerceamento do direito de defesa da recorrente;
17. Note-se que o cerceamento do direito de defesa foi tão expressivo, que somente agora, em sede de recurso especial, é que obteve-se conhecimento sobre como a autuação foi realizada, por arbitramento, já que não há menção alguma sobre esse procedimento na autuação, seja na motivação, seja na fundamentação jurídica do lançamento;

18. Destacamos que não se trata de caso de ausência de fundamentação jurídica expressa, mas de total equívoco quanto à elaboração da descrição do lançamento, vício material, que impossibilitou o direito ao contraditório e à ampla defesa;
19. Logo, o arbitramento foi realizado em discordância com o que determina as normas, motivo de nulidade do lançamento, como corretamente consta no acórdão 206-01.175, anexo, que foi corretamente elaborado;
20. Pelo exposto, solicita, em síntese, o conhecimento e o provimento do recurso.

Por despacho, fls. 0232, deu-se seguimento ao recurso.

A PGFN passivo apresentou suas contra razões, fls. 0241, argumentando, em síntese, que:

1. O recurso não deve ser conhecido, pois, quanto à inscrição no PAT, os acórdãos paradigma e recorrido chegam à mesma conclusão (necessidade de inscrição) e quanto a suposto vício são tratadas situações diversas, já que o acórdão recorrido trata de suposta aferição com base em notas fiscais, devido a ausência de informações e inscrição no PAT, e o acórdão paradigma trata de mão de obra aferida;
2. Caso seja conhecido, a decisão não deve ser alterada, pois os valores pagos pela recorrente a título de alimentação aos empregados integram o salário-de-contribuição, já que pagos em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT);
3. De fato, conforme disposto na alínea "c", do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição a parcela "*in natura*" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei 6.321;
4. Portanto, para a não incidência da Contribuição Previdenciária é imprescindível que o pagamento seja feito "*in natura*" em programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho;
5. Ressalte-se que o lançamento não deve ser anulado, pois não há nulidade sem prejuízo, conforme farta jurisprudência da CSRF;
6. Por fim, requer o não conhecimento ou que seja negado provimento ao recurso.

Processo nº 11853.001106/2007-91
Acórdão n.º **9202-002.738**

CSRF-T2
Fl. 256

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Relator, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e com jurisprudência divergente e não reformada - conhecimento do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Para esclarecimento, quanto à admissibilidade, há questões que devem ser deixadas claras.

Como muito bem ressalta a PGFN, há duas divergências, em síntese:

1. Se o contribuinte estava ou não inscrito no PAT; e
2. Se houve vício, pela ausência de correta descrição do fato gerador.

Sobre a primeira divergência, a PGFN afirma que não há divergência demonstrada, pois os acórdãos paradigma e recorrido chegam a mesma conclusão, sobre a necessidade de inscrição no PAT.

Ressaltamos a PGFN que não é essa a divergência, a divergência está, como descrito acima, se – pelos argumentos expostos – o contribuinte estava inscrito e, portanto, não haveria incidência do tributo em questão.

Nesse sentido, o contribuinte traz argumentos jurídicos e provas que demonstrariam sua inscrição no PAT, o que levaria a mesma solução do acórdão paradigma, diversa da tomada no acórdão recorrido.

Portanto, demonstrada a divergência neste ponto.

Quanto à segunda divergência, a PGFN afirma que o tema – existência de vício – não deveria ser conhecido, pois se trata de matérias diversas, PAT e Reclamatórias Trabalhistas.

Ocorre, em nosso entender, que não é essa a questão central, a questão central é a existência, ou não, de aferição sem a devida demonstração de seus motivos, ou seja, da clara e precisa descrição do fato gerador.

Portanto, demonstrada a existência de divergência também quanto a este ponto.

Quanto à discussão propriamente dita, a própria PGFN já decidiu a questão, pelo Ato Declaratório nº 03/2011, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, que acolheu o entendimento da jurisprudência pacificada no âmbito do STJ:

A PROCURADORAGERAL 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 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".*

Pelo exposto no Ato da nobre PGFN, não haverá mais contestações e, inclusive, deve ocorrer desistência, nas ações judiciais que versem sobre o pagamento de auxílio alimentação in natura.

Para esclarecimento, o lançamento em questão trata de auxílio alimentação pago em cartões.

O pagamento da remuneração pode ser efetuado em espécie (dinheiro) ou in natura.

CLT:

Art. 458: Além do pagamento em dinheiro, compreendem-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas."

O pagamento in natura configura-se em bens econômicos atribuídos ao trabalhador por aqueles que se valem de seus serviços e que tenham conteúdo financeiro mensurável. Usam-se as expressões salário in natura, salário em espécie ou vantagens indiretas, distintas do dinheiro. No Direito Brasileiro, as expressões mais usadas são utilidades e salário in natura.

A prática de pagamento in natura sempre existiu. A própria origem da palavra salário, de salarium, que vem de sal, costume antigo que os romanos tinham de pagar os legionários e os domésticos. Outro exemplo é o trabalhador rural, que adquiria mercadoria nos armazéns do empregador, muitas vezes a preços elevados, acabando por não ter disponibilidade de seu salário.

O pagamento em utilidade, comum no meio rural, foi trazido para o meio urbano e, com o desenvolvimento empresarial, tornou-se prática comum de complementação salarial, como, por exemplo, aluguel, uso de veículos, alimentação, cartão de crédito, passagem aérea, automóvel, mensalidade de clube.

Esse esclarecimento é necessário, a fim de demonstrar que o pagamento de auxílio alimentação por cartões, ou por tickets, ou pro cestas básicas configura-se salário in natura, por não ser em dinheiro e por estar contido em todas as definições acima.

Aliás, não há novidade na conceituação desses pagamentos como in natura, pois essa conceituação de que o pagamento foi feito in natura consta das seguintes peças dos autos:

1. Do lançamento: “Especificamente no que tange ao fato em tela, a alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997 dispõe o seguinte:

Art. 28 (...)

..

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

..

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; fls. 048

2. No acórdão da DRJ: “12. Desse modo, como a defendente não estava cadastrada no programa de alimentação do trabalhador - PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, de acordo com o art. 30 da Lei no. 6.321/76, no período de 01/01/2004 a 15/08/2005, por não ter cumprido o recadastramento expedido pela Portaria no. 66/MTE, os valores referentes à alimentação fornecida através do Vale Alimentação (Vale Card; Visa Verde; BB Cartões), por integrarem a remuneração do empregado, compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária, (nos termos do § 9º, **“c”**, **do artigo 28 da Lei nº. 8.212/91**; artigo 3º da Lei no. 6.321/76 e art. 6º do Decreto no. 05, de 14 de janeiro de 1991), fls. 0113;

3. No acórdão: “De fato, a alínea “c”, do citado § 9º, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, exclui do salário de contribuição apenas a parcela “**in natura**” recebida de acordo com o PAT, o que não é o caso em tela, já que a fiscalização constatou que não houve o recadastramento ao referido Programa em 2004, fato confirmado pela recorrente em sua peça recursal.”, fls. 0199;

4. No Recurso Especial: “De fato, conforme disposto na **alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei n 8.212/91**, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição a parcela “**in natura**” recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321”; fls. 0247;

Essas também são as conclusões dos acórdãos abaixo:

“Acontece que, através do Ato Declaratório nº 03/2011, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN acolheu o entendimento da jurisprudência pacificada no âmbito do STJ:

...

*O fornecimento de refeições, ou seja, alimentação in natura não integra o salário de contribuição **independentemente de a empresa ter ou não efetuado inscrição no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador**. Assim, considerada a irrelevância da inscrição, o auxílio alimentação, **desde que não oferecido em dinheiro**, mas através de refeitórios, tickets ou outras modalidades previstas, não integra a remuneração. Por essa razão devem ser excluídos do lançamento os valores relativos ao benefício, **desde que não tenham sido pagos em dinheiro**. (Acórdão 2402-003.484. **Relator: Júlio César Vieira Gomes**).*

...

“Tendo em vista o reconhecimento da não incidência de tributo sobre a verba ora guerreada conforme o Despacho acima descrito que aprovou o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117, de 10 de novembro de 2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, o lançamento levado a efeito pela autoridade administrativa perde sua eficácia, prevalecendo, pois, a tese defendida pelo contribuinte.

...

*Pelo exposto, **voto em dar provimento parcial ao recurso para excluir a verba vale alimentação paga em tickets aos segurados empregados**. (Acórdão 2803-001.617. **Relator: Helton Carlos Praia de Lima**).*”

...

“47. No mesmo sentido, cito o Ato declaratório n.º 03/2011 no qual a PGFN declarou 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”.

...

*50. Dessa forma, a mesma orientação do ticket alimentação aplica-se à rubrica “lanches e refeições sem inscrição/filiação no PAT” pelos mesmos fundamentos acima transcritos, já que a mesma não tem natureza salarial e não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos. Sendo o caso, portanto, de dar provimento ao recurso nesta parte. (Acórdão 2301-002.498. **Relator: Damião Cordeiro de Moraes**).*”

Portanto, como a matéria já está pacificada, entendo que o lançamento, com base em auxílio alimentação pago em cartões/ticket não deve prosperar.

Assim, considerada a irrelevância da inscrição, o auxílio alimentação, ***desde que não oferecido em dinheiro***, mas através de refeitórios, tickets, cestas básicas, cartões ou outras modalidades previstas, não integra a remuneração.

Por essa razão devem ser excluídos do lançamento os valores relativos ao benefício, pois não foram pagos em dinheiro, conforme delimita a fiscalização no lançamento.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em DAR PROVIMENTO ao recurso do sujeito passivo, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator