



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

<b>Processo nº</b>	12269.003471/2008-73
<b>Recurso nº</b>	Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-006.278 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	30 de novembro de 2017
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	ASSOCIACAO SULINA DE CREDITO E ASSISTENCIA RURAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO IN Natura. SEM ADESÃO AO PAT. AUSÊNCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação aos empregados 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes,

Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

## Relatório

Adotando como base o relatório do acórdão recorrido, esclareço que trata-se de NFLD constituída em 23/12/2005 para exigir contribuição previdenciária cota patronal, contribuição dos segurados, contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), contribuição incidente sobre serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, e de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO, SESC e SEBRAE), no período de 07/2000 a 05/2005.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 143/147), compõem o presente lançamento as contribuições previdenciárias incidentes sobre: (i) valores escriturados nas folhas de pagamento mas não declarados em GFIP; (ii) pagamentos realizados a contribuintes individuais escriturados na contabilidade da entidade mas não informados em GFIP; (iii) o valor bruto das notas fiscais de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho; (iv) valores pagos aos segurados empregados a título de auxílio creche; e (v) auxílio alimentação pago sem a adesão ao PAT.

A Recorrente apresentou impugnação (fls. 213/254) pleiteando pela total insubsistência da autuação.

O Serviço de Contencioso Administrativo – SECAP solicitou a realização de diligência para que o auditor fiscal informasse: (i) se as folhas de pagamento examinadas discriminam os valores pagos por segurado e por rubrica, (ii) se todos os segurados que receberam o auxílio creche e alimentação perceberam remuneração no período envolvido e, se somando essas formas de pagamento, as remunerações se enquadram no limite do salário de contribuição condizente à alíquota mínima de 8%; (iii) em sendo a resposta ao questionamento anterior negativa, quais os motivos de não ter sido recalculado e demonstrado, por competência, o salário de contribuição total de cada segurado empregado, a contribuição que deveria ter sido descontada, a contribuição efetivamente descontada e a diferença não descontada de cada um dos segurados, em todo o período lançado; (iv) qual a motivação da redução da base de cálculo dos valores lançados em decorrência dos pagamentos realizados à UNIODONTO; e (v) o motivo pelo qual não foi lavrado Termo de Arrolamento de Bens –TAB (fls. 258/259).

A auditor fiscal prestou informações (fls. 262/1071) juntando planilha de pagamento do auxílio creche por segurado empregado, relatório aditivo com relação às rubricas UNIMED e UNIODONTO e o Termo de Arrolamento de Bens. Informou ainda que os valores lançados sobre o auxílio alimentação foram obtidos com base na conta contábil onde a entidade registrava as despesas com alimentação, não havendo qualquer individualização por empregado. Houve também retificações nas competências de 11/2002, 12/2003, 01/2004 a 05/2005.

Intimada da diligência realizada, a Recorrente não apresentou manifestação (fl. 1076).

A Secretaria da Receita Previdenciária, ao analisar o processo (fls. 1144/1167), julgou o lançamento parcialmente procedente, mantendo-se os cálculos apurados por meio de diligência fiscal.

Considerando o valor relativo à baixa do débito, o processo foi remetido ex officio a este Conselho para apreciação.

A Recorrente interpôs também recurso voluntário (fls. 1176/1187) alegando que: (i) é imune à contribuição previdenciária cota patronal; (ii) o auxílio creche e alimentação não compõem o salário de contribuição; (iii) a contribuição ao INCRA foi extinta; (iv) a alíquota do RAT deveria levar em conta a relacionada com o “risco leve”; (v) é incabível a penalidade por não declarar as contribuições.

A 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a exclusão dos valores relativos ao auxílio-creche e auxílio-alimentação pago in natura. O Acórdão nº 2402-02.448 recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/07/2000 a 31/05/2005*

*CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS CALCULADA SEM A OBSERVÂNCIA DOS LIMITES LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. É indevida a contribuição dos segurados calculada sem a observância dos requisitos legais e sem a demonstração, de forma discriminada, dos abatimentos dos valores já recolhidos.*

*ENTIDADE BENEFICIENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA. Para o gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988, a entidade deve atender a todos os requisitos legais.*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-CRECHE. IMPROCEDÊNCIA. ART. 62A DA PORTARIA MF Nº 256/2009. APLICAÇÃO. O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.146.772/DF, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que a contribuição previdenciária não deve incidir sobre os valores pagos a título de auxílio-creche, porquanto representam uma forma de indenização.*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA. Os valores despendidos pelo contribuinte a título de auxílio-alimentação não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo simples fato da entidade não estar inscrita no PAT.*

*Recurso de ofício negado. Recurso voluntário provido em parte.*

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial alegando divergência jurisprudencial em relação ao encaminhamento dado as valors de auxílio-alimentação. Afirma que para o acórdão paradigma há a incidência de contribuição previdenciária quando uma

empresa fornecer alimentação sem estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador, enquanto que o aresto recorrido julgou que, mesmo havendo ausência de inscrição no PAT, tais valores não integram a base de cálculo das contribuições previdenciária.

Intimado do acórdão e do Recurso Especial o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso. Na oportunidade, apresentou ainda seu próprio recurso por meio do qual requer (i) a nulidade do acórdão por ser contrário a decisão liminar proferida nos autos da ação popular nº 5056953-04.2011.4.04.710, que determinou a suspensão dos efeitos dos atos administrativos que implicaram a cassação da imunidade e do CEBAS da ASCAR e (ii) a reforma da decisão com a suspensão dos atos até decisão definitiva da ação judicial.

Conforme despacho de exame e reexame de admissibilidade, o Recurso do Contribuinte não foi conhecido por ausência de demonstração analítica da divergência nos termos em que exigido pelo §6º do art. 67 do RICARF vigente.

Considerando que o contribuinte não foi intimado da decisão que negou seguiente ao seu recurso, este Colegiado, em sessão de julgamento realizada em 20.02.2017 converteu o julgamento em diligência e determinou, por meio da Resolução nº 9202-000.085 a notificação da parte.

Faço destaque para as informações de fls. 1521/1522 e 1586 as quais esclarecem acerca do desmembramento do débito.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

### Do conhecimento:

Em sede de contrarrazões o Contribuinte requer o não conhecimento do recurso. Argumenta que a Fazenda Nacional se restringiu a transcrever a 'ementa' do acórdão paradigma, contrariando o art. 67, §6º do RICARF e ainda que tal decisão seria imprestável à pretensão da Recorrente pois, embora a respectiva ementa seja aparentemente favorável, o acórdão 2301-002.627 concluiu pela não incidência da contribuição previdenciária sobre verbas pagas à título de auxílio-alimentação.

Ocorre que, ao contrário do argumentado, o recurso preenche os requisitos formais para seu conhecimento.

A recorrente de forma satisfatória apontou a divergência interpretativa entre os julgados. Cumprindo o que determinava o regimento, a questão foi claramente resumida, valendo citar: *Assim, é evidente a divergência jurisprudencial, uma vez que enquanto o acórdão paradigma entende pela incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida aos empregados sempre que não forem observadas a legislação previdenciária, sobretudo quando tal verba for paga em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), o acórdão recorrido decidiu pela não incidência da contribuição*

---

*previdenciária, mesmo havendo o descumprimento à legislação de regência pelo contribuinte, que realizou o mencionado pagamento em desacordo com Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).*

Importante mencionar que anexo a peça recursal, a recorrente nos apresenta o inteiro teor do acórdão 2301-002.627, cuja íntegra demonstra a semelhança fática entre os julgados, merecendo destacar que o colegiado paradigmático inclusive, de forma expressa, deixa de aplicar o Parecer PGFN/CRJ nº 2.117/11 e o Ato Declaratório nº 03/2011 do Ministro da Fazenda, um dos pontos que fundamentou a decisão recorrida.

Por fim, quanto ao argumento de que o acórdão paradigma tenha concluído pela não incidência da contribuição sobre verbas de mesma natureza das ora discutidas, esclarecemos que esse assim o fez apenas em relação aos fatos geradores do período em que o prestador de serviços contratado pelo Contribuinte possuía a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Tal conclusão é obtida pela leitura do acórdão, pois, embora o período de apuração compreendesse 01/02/1999 a 30/09/2006, tivemos a seguinte definição:

*In casu, verificamos a existência de provas nos autos de que a empresa prestadora Riga Organização Comercial de Restaurantes Industriais Ltda possuía registro no PAT em 12/2005. Citada empresa havia sido contratada em 2001 com instrumento de contrato de vigência mínima de 36 meses, fls. 309. Os documentos de fls. 602/608 demonstram que o contrato estava em vigor e 12/2005.*

*Logo, considerando o caput do art. 5º da Portaria 3/2002, que permite sejam fornecidas refeições mediante prestação de serviços de terceiros, e o preenchimento do requisito de inscrição no PAT pela prestadora, os pagamentos a título de alimentação in natura fornecida pela Riga Organização Comercial de Restaurantes Industriais Ltda em 12/2005 devem ser excluídos do lançamento.*

Observamos, portanto, a pertinência do acórdão eleito como paradigma.

Diante do exposto, conheço do recurso.

### **Do mérito:**

Conforme consta do relatório, trata-se de recurso interposto pela União contra parte de acórdão recorrido que entendeu que as verbas pagas à título de alimentação *in natura* não possuem caráter remuneratório, são verbas indenizatórias, característica que afasta a incidência da contribuição previdenciária mesmo na ausência de inscrição da empresa no PAT.

Nos termos do relatório fiscal, o lançamento ora analisado foi assim descrito:

*Este levantamento se refere às contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP, incidentes sobre a alimentação fornecida aos seus empregados. A parcela "in natura" recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, cesta de*

alimentos ou tickets, integra o salário-de-contribuição quando não existe adesão ao PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador), instituído pela Lei nº 6.321 de. 1976.

*O formulário oficial registrado na ECT e remetido ao órgão gestor do PAT é o documento pelo qual a empresa comprova a sua condição de inscrita no Programa.*

*A empresa comprova adesão ao PAT em 17/03/1999, tal adesão tem validade para o ano de 1999.*

*A empresa comprova também, adesão ao PAT em 22/07/2005 conforme recibo nº 090625.5, com validade a partir dessa data.*

*A Empresa não comprova estar cadastrada no PAT no período de 01/01/2000 até 21/07/2005.*

*A empresa não efetuou a adesão ao programa, para os exercícios de 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 e competências 01/2005 a 21/07/2005. Conseqüentemente a empresa nesse período não participou do Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).*

*O salário-de-contribuição referente à alimentação foi obtido pela diferença entre as despesas de alimentação efetuadas e os valores descontados do segurados constantes da folha de pagamento, conforme demonstrado na "Planilha de Vale Alimentação (Planilha 3)", em anexo.*

*Os valores das despesas efetuadas com alimentação dos empregados foram obtidos na conta contábil denominada "Vale Alimentação", codificada como 312010023.*

*Foram aplicadas sobre o salário de contribuição as alíquotas de 20% (contribuição patronal), 3% (RAT), (4,5%) para outras entidades e fundos, e 8% referente à contribuição dos segurados empregados.*

Embora não seja possível abstrair da descrição acima a exata modalidade em que os alimentos foram ofertados aos empregados, haja vista a discussão que ainda existe sobre o pagamento por meio na modalidade denominada 'tickets', fato é que tal distinção nunca foi condição relevante para o lançamento, para o acórdão recorrido e nem mesmo para o recurso especial.

Toda discussão se limita a esclarecer se o valor despendido pelo Contribuinte para o fornecimento de alimentação aos seus empregados, ainda que não tenha promovido o respectivo registro no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, comporia o conceito de salário-de-contribuição para fins de incidência da Contribuição Previdenciária, haja vista a restrição imposta pelo art. 28, §9º, alínea 'c' da Lei nº 8.212/91.

Enfrentando o tema e sem qualquer ressalva, o acórdão recorrido concluiu que o fornecimento de alimentação in natura não é fato gerador de contribuição previdenciária, para tanto utiliza também como razão de decidir o Ato Declaratório nº 03, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

*É imprescindível destacar que tal entendimento já foi, inclusive, adotado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que desistiu de discutir essa matéria no âmbito judicial, conforme se verifica*

*no Ato Declaratório nº 03/2011, segundo o qual “fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista 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”.*

*Desta forma, tem-se que, por não representar o fornecimento de alimentação dos trabalhadores um forma de remuneração pelo trabalho prestado (independentemente de haver inscrição da entidade no PAT), não há que se falar na incidência das contribuições previdenciárias sobre estas rubricas.*

Lembramos que o Ato Declaratório possui como fundamento o parecer da PGFN/CRJ nº 2.117/11 o qual reproduz o entendimento consolidado do Superior Tribunal Justiça. Vale citar partes do parecer:

*O presente Parecer tem como escopo analisar a viabilidade de edição de ato declaratório, com base no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 20021 , e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 19972 , que dispensa a apresentação de contestação, a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos em relação às demandas/decisões judiciais que fixam o entendimento de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária.*

...

*A análise em comento decorre da existência de decisões reiteradas de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça – STJ no sentido de que o auxílio-alimentação in natura, por não possuir natureza salarial, não é passível de incidência de contribuição previdenciária.*

...

*Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio-alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento a produtividade e eficiência funcionais.*

Ao contrário do entendimento do acórdão paradigmático, a aplicação Ato Declaratório nº 03/2011 é vinculante nos exatos termos do art. 62, §1º, II, c da Portaria MF nº 343/15, que aprovou o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Segundo o citado artigo:

*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;*

Assim, considerando a matéria devolvida pelo Recurso Especial e o teor do Ato Declaratório da PGFN nº 03/2001, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional para manter a decisão recorrida que excluiu do lançamento o Levantamento L05 - Alimentação.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri