



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12269.003754/2009-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-001.667 – 3ª Turma Especial
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BOA ESPERANÇA AGROINDÚSTRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO AOS EMPREGADOS, SEM A ADESÃO AO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO POR TER NATUREZA INDENIZATÓRIA.

O valor relativo ao fornecimento de alimentação aos empregados, inclusive por meio de "vales refeição" ou a este congênere, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, não sofre a incidência da contribuição previdenciária por possuir natureza indenizatória, não se constituindo assim em verba de natureza salarial, conforme parecer PGN/CRJ/Nº 2117/2011.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), a fim de cotar do lançamento a parte relativa ao pagamento de auxílio alimentação, restando, porém, mantidos os valores lançados a título de remuneração paga a contribuintes individuais, tendo em vista que nessa parte não se instalou litígio.

(assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

Processo nº 12269.003754/2009-04
Acórdão nº **2803-001.667**

S2-TE03
Fl. 355

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, Osmar Pereira Costa.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa BOA ESPERANÇA AGROINDÚSTRIA LTDA., em face da decisão que julgou improcedente parte da impugnação apresentada e manteve o lançamento de débito referente à contribuição previdenciária, devida sobre os pagamentos efetuados aos empregados no período de 01/08/2004 a 08/2006, relativos à remuneração auferida a título de "alimentação".

2. Apurou a autoridade fiscal que o crédito tributário refere-se às contribuições previdenciárias devidas e não pagas, incidentes sobre valores lançados na contabilidade da empresa relativos às despesas com alimentação sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, no período de 08/2004 a 10/2006 e à remuneração paga a contribuintes individuais no período de 08/2004 a 12/2007.

3. Do relatório fiscal, extrai-se que:

"6. Os fatos geradores da obrigação previdenciária foram apurados com base:

- nos valores lançados na contabilidade da empresa referentes a despesas com alimentação, no período 08/2004 à 10/2006;
- na remuneração paga a contribuintes individuais registrada na Contabilidade da empresa.

7. O presente AI compõe-se dos seguintes levantamentos para identificar as situações encontradas na empresa sob ação fiscal:

(...).

ALI - Contribuição devida pelos segurados empregados, incidente sobre remuneração auferida a título de "alimentação", haja vista pagamento em desacordo com o PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, e não declarada na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, conforme planilhas 1 a 5.

(...).

CI - Contribuição devida pelos segurados contribuintes individuais prestadores de serviços, incidente sobre as remunerações registradas na Contabilidade da empresa e não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, conforme planilha 6." (f. 24).

4. O Colegiado de primeira instância (ff. 264 e ss.) julgou procedente em parte a impugnação da empresa autuada, excluindo do lançamento as competências 09/2006 e 10/2006 em razão da comprovação do cadastramento no PAT desde 18/09/2006 e mantendo as demais competências por falta de comprovação de registro no programa.

5. O acórdão recorrido restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

"AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. ALIMENTAÇÃO SEM INSCRIÇÃO NO PAT. PRODUÇÃO DE PROVAS.

A parcela in natura recebida pelo trabalhador de empresa não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT integra o salário de contribuição.

A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

Inexiste previsão legal para a produção de prova testemunhal no processo administrativo fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte". (f. 264)"

6. Inconformada com a decisão proferida o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, no qual aduz em síntese:

a) que à época do lançamento a recorrente estava em dia com a sua inscrição no PAT, uma vez que não incorreu em qualquer falha que resultasse na sua exclusão do programa, tampouco houve alteração cadastral que justificasse atualização do seu cadastro;

b) que a recorrente não foi excluída do PAT, uma vez que para a sua exclusão esta deveria ser notificada da abertura de Processo Administrativo, oportunizando o seu exercício ao contraditório e a ampla defesa;

c) não foi apontada pela auditora qualquer outra irregularidade no desenvolvimento do Programa e diante do cumprimento das normas legais pertinentes à espécie, considera indevida a cobrança das contribuições previdenciárias;

d) ainda que a impugnante não estivesse inscrita no PAT não incide contribuição previdenciária sobre a parcela "in natura" oferecida pelo empregador a título de alimentação, e assim deve ser considerado o fornecimento de cestos básicos e de refeição aos seus empregados;

e) que a fiscalização deveria utilizar como base de cálculo o valor efetivamente repassados aos funcionários e não o valor transferido à fornecedora de vale refeição;

f) que somente o pagamento de auxílio-alimentação em pecúnia de forma habitual tem o caráter salarial, passível, da incidência da contribuição previdenciária, o que não ocorreu no caso da recorrente;

g) que a mera aquisição de "vale refeição" não possibilita cobrança da contribuição previdenciária;

h) ao final, requer o reconhecimento da regularidade da inscrição da empresa recorrente junto ao PAT e a consequente inexigibilidade do crédito tributário lançado;

i) que em relação à base de cálculo para apuração das contribuições devidas, em resumo, trata-se de valores pagos a título de alimentação, por meio de Vale Refeição (Planilha 1), Cesta básica (Planilha 2) e Copa e cozinha (Planilha 3), correspondem ao fornecimento de alimentação *in natura*, não se caracterizando pagamento em pecúnia, razão pela qual não há incidência da contribuição previdenciária. Argumenta também que a questão já foi analisada pelo STJ, que considerou irrelevante a filiação ao PAT.

7. Cabe ressaltar que o contribuinte não questionou o débito quanto aos valores relativos ao levantamento "CI - Contribuintes individuais" na impugnação e tampouco o fez no presente recurso.

8. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade e passo ao seu exame:

DA REGULARIDADE DA INSCRIÇÃO NO PAT

2. A decisão recorrida convalidou o lançamento fiscal referente a contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos pelo fornecimento de alimentação in natura, vale-refeição e cesta básica aos empregados segurados da empresa sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, no período de 08/2004 a 08/2006.

3. Sobre a questão o contribuinte aduz na peça recursal que estava devidamente inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT neste período, tendo em vista que não houve pedido de cancelamento por parte da empresa, tampouco recebeu qualquer notificação quanto a sua exclusão.

4. Não obstante o bom arrazoado trazido pelo fisco, a meu ver, o débito não merece prosperar. Isso porque a respeito da matéria firmo entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio-alimentação "in natura" ou fornecido por meio de vale-refeição não sofre a incidência da contribuição previdenciária, haja vista a ausência de sua natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT.

5. Corroborando o posicionamento ora exposto, tem-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificado o entendimento no sentido de que o pagamento 'in natura' do auxílio-alimentação 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. (Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006).

6. Segue recente julgado da Primeira Turma deste Colendo Tribunal, *in*

verbis:

"TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária,

mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.

2. A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.

3. O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório. (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)

4. Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.

5. É que: (a) 'o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, 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, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho' (REsp I.I80.562/RJ (grifo nosso))

(...).

6. Recurso especial provido."

(STJ - REsp 1185685/SP, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011).

(g.n.)

7. Nesse momento faz-se mister a referência ao acórdão de relatoria do Ministro José Delgado que tratou da matéria em questão, conforme ementa abaixo transcrita:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.

1. Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios;

b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta, em síntese, que: a) a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.

2. 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. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, Resp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006.

3. Constando o nome do sócio-gerente na certidão de dívida ativa e tendo ele tido pleno conhecimento do procedimento administrativo e da execução fiscal, responde solidariamente pelos débitos fiscais, salvo se provar a inexistência de qualquer vínculo com a obrigação.

4. Presunção de certeza e liquidez da certidão da dívida ativa. Ônus da prova da isenção de responsabilidade que cabe ao sócio-gerente. Precedentes: EREsp 702.232/RS, Rel. Min.

Castro Meira, DJ de 26/09/2005; EREsp 635.858/RS, Rel. Min.

Luiz Fux, DJ de 02/04/2007.

5. Recurso especial parcialmente provido."

(REsp 977.238/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.11.2007, DJ 29.11.2007 p. 257) [grifo nosso]

8. Inclusive, a argumentação da Fazenda Nacional nos autos acima (REsp 977.238/RS) era de que o auxílio alimentação, pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), possuía natureza salarial sendo, portanto, passível de recolhimento de tributo. No entanto, sua sustentação não foi provida em razão da orientação jurisprudencial pacífica do STJ em sentido contrário, qual seja não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação.

9. E recentemente, reforçando o entendimento que vem se pacificando no STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publicou o Parecer PGFN/CRJ/n.º 2117/2011

sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação pago *in natura*:

"Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso e a desistir dos já interpostos."

10. 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 inexistir outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária"*.

11. De toda sorte, consoante ao parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, acima mencionado, não há o que se falar em incidência de contribuição previdenciária quando fornecido auxílio-alimentação sob a forma *in natura*.

12. Além disso, pelo que se indica nestes casos, a concessão da alimentação é desvinculada do salário por força da própria Lei nº 8.212/91 que determina a não integração do salário-de-contribuição às importâncias recebidas a título de ganhos expressamente desvinculados do salário (art. 28, §9º, letra "e", número 7). *In casu* a própria fiscalização registrou na peça inicial que se trata de valores lançados na contabilidade da empresa referente a "despesas com alimentação".

13. Assim, para os pagamentos efetuados sob a forma de cesta básica e copa e cozinha, não restam dúvidas que são alcançados pelos ditames do referido parecer da PGFN, bem como pela legislação citada no item precedente, necessitando apenas verificar se o fornecimento de vales refeição pode ser equiparado ao fornecimento de alimentação *in natura*, para fins de não incidência da contribuição previdenciária.

14. É de praxe que vales refeição têm aceitação e são utilizados para a aquisição de alimentos já preparados para o consumo junto à rede de bares, restaurantes e congêneres conveniados, ou seja, esses vales são aceitos somente por estabelecimentos comerciais conveniados que preparam e fornecem refeições prontas, não tendo tais vales outra finalidade.

15. O vale refeição que é inclusive uma das formas pelas quais se viabiliza a utilização do PAT pelo trabalhador, constitui em facilitador ou meio prático para que se realize o benefício ao empregado, na medida em que é oportunizada ao beneficiado a opção de realizar suas refeições onde desejar e o queira consumir. De qualquer forma, cabe ressaltar que, sendo oferecido vale refeição ou qualquer outro instrumento equivalente (cartão refeição, por exemplo), verifica-se que ambos correspondem ao fornecimento de alimentação *in natura*, sendo irrelevante, portanto, o meio ou mecanismo utilizado para fruição do benefício.

16. Do até aqui arrazoado, tenho que o fornecimento de vale refeição, bem como os valores gastos com copa e cozinha e cesta básica, compreendem ao disposto no parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, sendo assim o caso, portanto, de dar provimento parcial ao recurso, tendo em vista que o lançamento não pode se fundamentar em rubricas que não

detenham caráter salarial, mantêm-se os valores lançados a título de remuneração paga a contribuintes individuais, tendo em vista que nessa parte não se instalou litígio.

CONCLUSÃO

17. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, a fim decotar do lançamento a parte relativa ao pagamento de auxílio alimentação, restando, porém, mantidos os valores lançados a título de remuneração paga a contribuintes individuais, tendo em vista que nessa parte não se instalou litígio.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos – Relator.