



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12963.000431/2010-57  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-010.137 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 23 de novembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL DE SAÚDE DOS MUNICÍPIOS DA MICROREGIÃO DO ALTO DO RIO PARDO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/10/2007

ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE *TICKET*. PAGAMENTO *IN NATURA*. EQUIPARAÇÃO. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O *ticket-refeição* mais se aproxima do fornecimento de alimentação *in natura* que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes *ticket-refeição* para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Diante da máxima hermenêutica no sentido de que *onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir*, deve ser mantido o entendimento acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação paga na forma de *ticket*, em razão do caráter indenizatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.137 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 12963.000431/2010-57

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2202-006.813, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 06 de julho de 2020, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 108 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/10/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AIOP. REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAT. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ou ainda através de fornecimentos de “ticket alimentação”, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 116, houve sua admissão por meio de Despacho de fls. 129 e seguintes, para rediscutir a matéria: **incidência de contribuição social sobre auxílio alimentação pago em tickets.**

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, em síntese, que:

- a) a alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT;
- b) ao se admitir a não incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba, paga aos segurados empregados em afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teria que ser dada interpretação extensiva ao art. 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, o que vai de encontro com a legislação tributária;
- c) ao se admitir a não incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba, paga aos segurados empregados em afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teria que ser dada interpretação extensiva ao art. 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, o que vai de encontro com a legislação tributária;
- d) Conforme o art. 195, § 11 da Carta Magna, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei;
- f) não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, deve persistir o lançamento.

Intimado, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 140 e seguintes, sustentando, em suma:

- a) o ticket-refeição/vale-alimentação se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação in natura do que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados;
- b) ticket refeição/alimentação não pode ser considerado como base integrativa do salário, porque isso não é salário. Salário é contraprestação do trabalho prestado pelo empregado. Salário é pago depois que o empregado trabalha. O ticket refeição é concedido antes para que o trabalhador possa se alimentar e ir ao trabalho;

c) Tal entendimento restou apontado no julgamento do REsp n.º 1.185.685/SP (Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011), que afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de ticket-refeição;

d) A alteração normativa ocorrida em 2017 com a reforma trabalhista, instituída pela Lei n.º 13.467/2017 deixou clara a natureza não salarial do auxílio-alimentação, e que também não produz reflexos em encargos trabalhistas e previdenciários.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Conforme Relatório Fiscal da Infração, trata-se de **Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP (e-fls. 02/17)** que apurou contribuições previdenciárias devidas pela empresa e as relativas 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 pagas a título de alimentação aos segurados a seu serviço, não recolhidas em época própria, consolidada no valor de R\$ 145.021,81, composto de valor principal, multa de ofício e juros de mora.

Consoante narrado, foi admitida para rediscussão pelo Colegiado **a questão da incidência de contribuição previdenciária sobre alimentação na forma de ticket.**

Aduz a Recorrente a necessidade de reforma da decisão *a quo*, tendo em vista a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre as rubricas mencionadas, em razão da natureza salarial (ganhos habituais sob a forma de utilidades).

Por outro lado, o Recorrido assevera que a alimentação fornecida na forma de vale refeição não possui natureza remuneratória.

No que se refere à incidência das contribuições previdenciárias sobre a rubrica vale refeição, entendo que não assiste razão à Recorrente, pelos fundamentos que passo a expor.

No meu entender, o ticket-refeição (ou vale-alimentação) mais se aproxima ao fornecimento de alimentação *in natura* que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Acrescento que não se faz relevante a forma pela qual é feito o pagamento da verba, pois a maneira do fornecimento da alimentação, por si só, não altera a sua natureza, a sua essência e a sua finalidade.

Evidentemente, o pagamento pelo fornecimento direto dos alimentos na própria empresa reduz o risco da utilização indevida da verba, mas, apesar desse contexto, não é possível entender que o pagamento na forma de *ticket* (fornecimento de alimentos por empresas conveniadas, fora das instalações da empresa, mediante apresentação de um cartão) seria necessariamente utilizado para remunerar o trabalhador, pois a má-fé não se presume, devendo ser comprovada.

Pelo que se depreende dos autos, a rubrica foi considerada como base para incidência da contribuição previdenciária pelo fato de ter sido paga na forma de *ticket* e não pela constatação do abuso do pagamento, ou seja, pela demonstração de que o valor correspondia, na verdade, à remuneração e não à verba indenizatória, ou seja, não houve descaracterização da natureza da verba pela fiscalização.

Assim, utilizando-me da máxima hermenêutica no sentido de que *onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir*, não vejo como afastar o fornecimento de alimentação na forma de *ticket* da norma isentiva aplicada nos demais casos nos quais há fornecimento de alimentação *in natura*.

De acordo com os artigos 3º da Lei n.º 6.321/76 e 6º do Decreto n.º 5/1991, o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação pela empresa nos programas de alimentação previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária e do FGTS.

No mesmo sentido, a Lei n.º 8.212/1991 estabelece em seu artigo 28, parágrafo 9º, alínea “c”, que 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 n.º 6.321/1976 não integrará base de cálculo da contribuição previdenciária.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se manifestou no sentido de que, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT, não incide a contribuição previdenciária sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação.

Diante da jurisprudência pacífica do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer PGFN/CRJ n.º 2.117/2011, esclarecendo que, esteja ou não o empregador inscrito no PAT, o auxílio-alimentação pago *in natura* não ostenta natureza salarial e, portanto, não integra a remuneração do trabalhador. Nessa mesma manifestação, a PGFN recomendou a edição de Ato Declaratório nesse sentido.

Acolhendo a sugestão, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n.º 3/2011, estabelecendo que “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Nessa esteira, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) n.º 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB n.º 971/2009 para retirar o requisito de concordância com “os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)” para fins de tributação da alimentação *in natura*. É dizer: também está claro para a Receita Federal que essas parcelas não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Desse modo, entendo rejeição do pleito da Recorrente a respeito da incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação fornecida na forma de vale refeição.

Posto isto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9202-010.137 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 12963.000431/2010-57