



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

**Processo n°** 12963.000816/2009-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.176 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL  
**Recorrente** DME DISTRIBUICAO S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. AUTARQUIA. EXIGIBILIDADE.

As contribuições previdenciárias também são devidas pela administração pública, exceto em relação aos servidores titulares de cargos efetivos, contratados mediante concurso público, conforme determina o art. 40, e § 13, da Constituição Federal.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. VALE-ALIMENTAÇÃO OU TICKET-REFEIÇÃO SEM INSCRIÇÃO NO PAT. NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

O fato de o sujeito passivo custear a alimentação do trabalhador através de vales ou tickets não desnatura a natureza não-remuneratória da verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho e Mauricio Nogueira Righetti, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

## Relatório

A fiscalização lavrou o seguinte Auto de Infração (AI) em face do sujeito passivo:

(a) AI DEBCAD 37.262.017-5, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte dos segurados e da empresa, incluindo a alíquota GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados.

Segundo a acusação fiscal, no período em que a empresa não estaria inscrita no PAT, toda despesa por ela realizada com fornecimento de alimentação ("Refeições, Lanches e Vale Alimentação") seria fato gerador de contribuição previdenciária.

A base de cálculo teria sido apurada depois de deduzidos os valores pagos pelos próprios empregados.

Os valores pagos pela empresa não constariam das GFIP, o que ensejou a lavratura de Auto de Infração com CFL 68, que compõe outro PAF.

Foi efetuado o comparativo da multa mais benéfica, considerando-se a entrada em vigência da Lei 11941/09.

Por fim, o agente fiscal relata que o sujeito passivo, muito embora fosse uma autarquia, estaria sujeito ao regime jurídico das empresas privadas para o cálculo das contribuições.

As alíquotas aplicadas foram de:

- (a) 8% - contribuição dos segurados;
- (b) 20% - contribuição patronal;
- (c) 3% - adicional GILRAT.

O sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva, na qual suscitou (a) preliminar de nulidade por cerceamento de defesa; (b) a inexigibilidade das contribuições por razões de mérito; (c) a retroatividade benéfica do art. 35 da Lei 8212/91, em sua redação atual; e (d) a incorreção da base de cálculo do lançamento.

Em 20/04/2010, através de Despacho, a DRJ baixou os autos em diligência, para que a autoridade lançadora confirmasse a dedução dos valores descontados dos segurados e verificasse as alegações do impugnante e os documentos juntados, relativos às competências 02/2005, 06/2005, 10/2006 e 11/2006.

Em 25/06/2014, foi emitida Informação Fiscal e juntados documentos aos autos, referentes às contribuições incidentes sobre a alimentação do trabalhador, apuradas nos processos 12963.000813/2009-47 e 12963.000816/2009-81, relativos à contribuição da empresa e dos segurados, dos períodos 04/2004 a 11/2004 e 12/2004 a 08/2007, respectivamente, e nos processos 12963.000807/2009-90 e 12963.000808/2009-34, relativos à contribuição destinada a outras entidades e fundos, dos períodos 04/2004 a 11/2004 e 12/2004 a 08/2007, respectivamente.

Na referida Informação Fiscal, a autoridade lançadora afirmou que a não apresentação de demonstrativo individualizado das verbas recebidas a título de alimentação se deu em razão de o contribuinte não ter apresentado os documentos solicitados ou tê-los apresentado de forma insatisfatória, apesar de reiteradas intimações; explicitou as tentativas efetuadas para obter as informações junto ao contribuinte por ocasião da ação fiscal e também na diligência.

Afirmou ainda ter intimado o contribuinte a apresentar os documentos originais referentes ao fornecimento de refeições pela Prefeitura Municipal de Poços de Caldas, no valor de R\$25.976,75, intimação que não foi atendida, pelo que sugeriu a manutenção do lançamento.

Deduzidos os descontos das remunerações, a autoridade fiscal apresentou planilha com valores a serem retificados.

Ao presente processo foram apensados os processos nº 12963.000807/2009-90, 12963.000808/2009-34 e 12963.000813/2009-47.

Em 06/08/2014, os autos foram devolvidos para ciência do contribuinte, a qual se deu em 18/08/2014, mediante A.R.

O contribuinte não se manifestou novamente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) julgou a impugnação parcialmente procedente, conforme decisão assim ementada:

*CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*Não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação de impugnação.*

*NATUREZA JURÍDICA. ATIVIDADE ECONÔMICA. CÓDIGO FPAS.*

*O enquadramento do contribuinte no código FPAS está relacionado à atividade econômica que exerce e não à sua natureza jurídica.*

*ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA.*

*Não incidem contribuições previdenciárias sobre os valores relativos à alimentação in natura fornecida pela empresa, tendo*

*em vista a emissão de Ato Declaratório da Procuradora Geral da Fazenda Nacional e de Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado.*

*MULTA MAIS BENÉFICA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.*

*Havendo a edição de legislação superveniente relativa à multa, deve ser aplicada a mais benéfica ao contribuinte.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS.*

*No processo administrativo fiscal, as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação.*

Diante do montante exonerado, não houve a interposição de recurso de ofício.

Intimada da decisão em 10/02/2015, através de aviso de recebimento (fl. 774), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/03/2015, no qual sustentou o seguinte:

**Mérito -**

**Da natureza jurídica do autuado**

- (a) o recorrente foi constituído como entidade autárquica para a prestação de serviço público - exploração do serviço essencial de energia elétrica em favor dos municípios de Poços de Caldas;
- (b) quem está fazendo a exploração é o próprio Ente Público através de sua administração indireta;
- (c) o recorrente tem caráter não lucrativo;

**Da natureza jurídica do vale-alimentação**

- (d) o vale alimentação não tem natureza remuneratória.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

### 1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

### 2 Da inexigibilidade das contribuições

Os pontos controvertidos do presente processo são: (a) a inexigibilidade das contribuições em função de o recorrente ser uma autarquia prestadora de serviço público; e (b) a não incidência das contribuições sobre o vale-alimentação, que não teria natureza remuneratória.

Em grau recursal, o sujeito passivo não suscitou a existência de nulidade por cerceamento de defesa, como havia feito em sua impugnação.

#### 2.1 DA NATUREZA JURÍDICA DO RECORRENTE

Com relação ao primeiro ponto controvertido, veja-se que este relator entendeu, no PAF conexo 12963.000807/2009-90, "*que o sujeito passivo, entidade autárquica sem fins lucrativos, e obviamente integrante da administração pública indireta, presta os serviços públicos de energia elétrica mediante concessão da União, fazendo-lhe às vezes, sob um regime jurídico administrativo, e não sob um regime privado*", de sorte que "*não está sujeito ao recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos, cujo recolhimento é próprio das empresas privadas*".

Neste PAF, contudo, não houve o lançamento das contribuições de terceiros, mas sim das contribuições previdenciárias que também são devidas pela administração pública (contribuições dos segurados, patronal e adicional GILRAT), exceto em relação aos servidores titulares de cargos efetivos, contratados mediante concurso público, conforme determina o art. 40, e § 13, da Constituição Federal:

*Art. 40. [...]*

*§ 13 - Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)*

Veja-se que aos servidores não ocupantes de cargos efetivos aplica-se o regime geral de previdência social, o mesmo ocorrendo em relação aos empregados contratados sob o regime da CLT, de forma que o recorrente se equivocou neste ponto.

## 2.2 DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE O VALE-ALIMENTAÇÃO

Com relação ao segundo ponto controvertido, tem razão o recorrente.

A DRJ já decotou do lançamento as contribuições cobradas sobre os valores relativos à alimentação *in natura* fornecida pela empresa. Não houve interposição de recurso de ofício e essa questão não é mais objeto de julgamento.

Quanto aos pagamentos realizados mediante vales, este relator entende que o fato de o sujeito passivo custear a alimentação do trabalhador através de vales-alimentação ou tickets-refeição não desnaturaliza a natureza não-remuneratória da verba.

A esse respeito, adota-se, como razões de decidir, a seguinte fundamentação constante do acórdão 2402-004.868, Relator Ronaldo de Lima Macedo:

*Nos termos da legislação previdenciária, percebia-se que havia uma tendência no sentido interpreta-se literalmente a regra estampada no art. 28, § 9º e alínea “c”, da Lei 8.212/1991 combinado com a Lei 6.321/1976, a fim de ser excluída da base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária somente a parcela in natura concedida rigorosamente nos termos do PAT, pois, do contrário, a verba paga a título de alimentação in natura seria considerada salário indireto e, por consectário lógico, integrava a remuneração do trabalhador.*

### **Lei 8.212/1991:**

*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;*

*Hoje, parece-me que essa interpretação literal não encontra mais suporte nos tribunais de superposição, pois deve ser prestigiada a interpretação que – com fundamento nos artigos 195, I, alínea “a”, e 201, § 11, da Constituição Federal – conclui que as verbas indenizatórias não estão sujeitas à incidência de contribuição social previdenciária. Daí não se exigir mais o registro no PAT, como demonstra a seguinte Ementa do Resp. nº 1051294 (DJ de 05/03/2009), proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):*

**“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - SALÁRIO IN NATURA - DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

1. *Quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.*

2. *Recurso especial não provido.” (Resp. 1051294 PR 2008/0087373-0; Relator(a): Ministra Eliana Calmon; Julgamento: 10/02/2009; Publicação: DJe 05/03/2009)*

*No mesmo sentido, o entendimento de que o pagamento in natura não configura hipótese de incidência de contribuição previdenciária extrai-se do Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, que dispõe o seguinte:*

**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 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".**

*Diante do citado Ato Declaratório e da regra prevista no art. 503 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, retromencionada, bem como da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), extrai-se que a verba paga a título de vale-alimentação in natura, no presente processo configurada como um **pagamento in natura**, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).*

*Com isso, entende-se que devem ser excluídos os valores apurados no presente processo oriundos das verbas pagas a título de vale-alimentação ou salário indireto in natura – fornecidas aos segurados empregados –, pois tais valores **não** estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária nem sujeita à incidência da contribuição destinada a Outras Entidades/Terceiros.*

Vale colacionar outros julgamentos que se alinham a esse entendimento:

**ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.** O ticket-refeição (ou 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. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação in natura. (CARF, PAF 10280.723548/2013-17, Sessão 09/05/2017, Relatora ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Acórdão 2201-003.600)*

.....

*VALE-ALIMENTAÇÃO OU VALE-REFEIÇÃO SEM INSCRIÇÃO PAT. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALINHAMENTO COM O PARECER PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado salário utilidade ou prestação in natura. Assim, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abarca todas as distribuições/prestações in natura - ou seja, que não em dinheiro -, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária, em razão da compreensão exposta no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011. [...] (CARF, PAF 10680.722547/2010-91, Sessão 16/02/2016, Relator ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Acórdão 2401-004.100)*

Em sendo assim, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, para que seja cancelado o lançamento.

### **3 Conclusão**

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci