



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13850.000233/2007-28
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.284 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente SECON SERVICOS GERAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/2003

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, dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe negaram 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).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito passivo contra o Acórdão n.º 2302-003.633, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 11 de fevereiro de 2015, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 664 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2004

CONHECIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Não deve ser conhecida, em sede de recurso, matéria não impugnada, conforme determina o Decreto 70.235/1972.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Ocorrendo pagamento antecipado, como no presente caso, aplica-se a regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DAS COOPERATIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

Em face do reconhecimento da inconstitucionalidade do inciso IV do artigo 22, da Lei n.º 8.212/91, por decisão unânime do Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, deve ser afastado do presente auto de infração em fustigo os lançamentos que tiveram como fundamento os valores a título de contribuição previdenciária, a cargo das cooperativas, no percentual de 15% do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO "IN NATURA". INCIDÊNCIA.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Segundo entendimento expresso no Ato Declaratório nº 03/2011, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), não há incidência de contribuição previdenciária, desde que "In natura", situação que não se coaduna com o relatado nos autos, pois o pagamento foi em tickets, motivo da negativa de provimento ao recurso neste ponto.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 716, houve sua admissão por meio de Despacho de fls. 770 e seguintes, para rediscutir a matéria: **incidência de contribuição previdenciária sobre ticket alimentação, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.**

Em seu **recurso, o contribuinte** indica como paradigma os Acórdãos **nº 2201-003.600 e n.º 202-007.965**, e aduz, em síntese, que:

- a) A 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária/2ª Seção De Julgamento do CARF já se posicionou sobre o tema, decidindo que a alimentação fornecida pela empresa, ainda que em ticket-refeição, não retira seu caráter indenizatório
- b) não há incidência de contribuição previdenciária sobre alimentação in natura ou ticket-refeição fornecida pela empresa, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT, sobretudo após a alteração do artigo 58, III da IN 971/2009.
- c) aos mesmos fatos forma aplicadas decisões distintas, isto porque, no acórdão recorrido não fora empregada corretamente a regra do artigo 28, parágrafo 9º, alínea “c” da Lei nº 8.212/91 atinente a não incidência de contribuições previdenciárias sobre alimentação concedida aos empregados e dirigentes.
- d) portanto, deve ser reconhecida a NÃO INCIDÊNCIA de contribuição previdenciária sobre alimentação in natura ou ticket-refeição fornecida pela empresa, ainda que esta não esteja inscrita no PAT, excluindo do lançamento referida rubrica, em sua integralidade.

Intimada, a Procuradoria apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 776 e seguintes, sustentando, em suma:

- a) os valores fornecidos aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição quando pagos em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).
- b) os valores fornecidos em forma de pecúnia, inclusive desconto em folha, vale-refeição e ticket aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição, já que não se enquadram como prestação in natura.
- c) conforme disposto na alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 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.
- d) o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1726/2012, aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário, fez uma análise interpretativa do Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, com a seguinte conclusão: “Pelo exposto, esta Procuradoria-Geral entende que o auxílio-alimentação fornecido pelo empregador na forma de ticket-alimentação não está abrangido pela dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos tratada no Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011, razão pela qual não ratifica a posição firmada na Nota DICAJ/PRFN3 Nº 17/2012.”
- e) A Segunda Turma da CSRF deste Conselho também vem decidindo no mesmo sentido, por exemplo por meio do Acórdão de nº 9202-004.361, afirmou que o auxílio-alimentação pago através de tickets tem natureza de auxílio pago em pecúnia.
- f) o Programa de Alimentação do Trabalhador não admite o fornecimento do auxílio-alimentação em pecúnia, consoante se depreende do art. 4º do Decreto nº 5/1991 que regulamenta o programa.

g) A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, e 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. Portanto, não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, deve persistir o lançamento.

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 do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação tributária DEBCAD nº 37.037.9764, consolidado em 30 de outubro de 2006, referente ao período de jan/1998 a dez/2004, em face da SECON SERVIÇOS GERAIS LTDA, no valor total de R\$ 1.562.887,99 (um milhão quinhentos e sessenta e dois mil oitocentos e oitenta e sete reais e noventa e nove centavos), em virtude da não inclusão no pagamento da contribuição previdenciária referente à parte patronal: os valores dispendidos em relação à alimentação dos trabalhadores; os dispêndios pelos serviços prestados por cooperativa de trabalho médico; e recolhimentos referentes ao SESC e SENAC.*

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 não incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre a rubrica mencionada.

Por outro lado, a Recorrida pugna, em suma, pela manutenção do acórdão de segunda instância.

Entendo que 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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) nº 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB nº 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 pelo Sujeito Passivo e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.