



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.012974/2008-06
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.662 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 17 de março de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MILLENIUM PROMOTORA DE VENDAS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 29/02/2004

LANÇAMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE TÍQUETE. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 03/2011.

Para o gozo da isenção prevista na legislação previdenciária, no caso do pagamento de auxílio alimentação em tíquete, a empresa deverá comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Inaplicável o Ato Declaratório PGFN n.º 03/2011, considerando não se tratar de fornecimento de alimentação “in natura”.

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 dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.662 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 15504.012974/2008-06

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (AI 59) para cobrança de multa decorrente de a empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto, as contribuições dos segurados empregados incidentes sobre a remuneração paga, no período de 06/2003 a 02/2004, sob a forma de vale alimentação, sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Em impugnação foi alegado que i) no ano de 2007 a empresa foi submetida a uma ação fiscal que compreendeu o período do crédito ora contestado, da qual resultou a lavratura da NFLD 37.033.873-1. Dessa forma, tanto as declarações prestadas ao Fisco como os recolhimentos feitos até aquele ano foram homologados, não admitindo cobrança suplementar; ii) parte do crédito estaria decadente pela aplicação do art. 150, §4º do CTN e ii) ser pacífica a jurisprudência no sentido de não incidir contribuição previdenciária sob o fornecimento de alimentação *in natura*, estando incluído nesta categoria os vales alimentação e refeição.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento.

Em sede de Recurso Voluntário o Contribuinte reforçou seus argumentos de defesa e pleiteou a revisão do julgado.

A 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, para aplicar o Parecer PGFN nº 2117/2011. Concluiu o Colegiado 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. O acórdão 2402-002.750 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/06/2003 a 28/02/2004 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. TICKET ALIMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011. NÃO INCIDÊNCIA. Com a edição do parecer PGFN 2117/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu ser aplicável a jurisprudência já consolidada do STJ, no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre valores de alimentação *in natura* concedidas pelos empregadores a seus empregados, estando aí compreendida a concessão de alimento via ticket alimentação.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE ARRECADAÇÃO MEDIANTE DESCONTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA (TICKET ALIMENTAÇÃO). MULTA. CABIMENTO. Uma vez que restou verificada a condição de isenção ao pagamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre valores concedidos aos empregados via ticket alimentação, sem a inscrição no PAT, deve ser anulado o Auto de Infração, por ter a mesma deixado de descontar referidas contribuições de seus segurados.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial sob a alegação de que a decisão recorrida diverge da jurisprudência deste Conselho. Citando decisão paradigma defende a não aplicação do Parecer PGFN nº 2117/2011, afirmando que as parcelas referentes a fornecimento de alimentação por meio de ticket (vale- refeição), por não serem prestações *in natura*, não

podem ser abrangidas pela isenção prevista no art. 28, §9º, 'c' da Lei n.º 8.212/91, afirma que o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT não admite pagamento de alimentação em pecúnia.

Intimado da decisão e do recurso especial o contribuinte não apresentou contrarrazões.

Na sessão de julgamento de 20.02.2017, esta Câmara Superior – considerando que o presente lançamento possui como objeto a cobrança de multa por descumprimento de uma obrigação acessória cuja origem está diretamente relacionada ao lançamento para a cobrança do débito relativo à obrigação principal, converteu o julgamento em diligência. Por meio da Resolução n.º 9202-000.086, foi determinada a remessa dos autos à Unidade de Origem, para levantamento do resultado do julgamento dos processos referentes ao DEBCAD n.º 371167973, 371167981, 371167990, 371168007, 371711487, 3717111495, 371711509 e, caso estejam pendentes de julgamento, sobrestar a apreciação deste recurso até seus julgamentos ou, caso possível, realizar seu julgamento em conjunto por conexão. Às fls. 154, sem fazer considerações mais precisas sobre a determinação da Resolução, a autoridade fiscal limita-se a indicar o número do processo PTA 15504.012973/2008-53.

Mais uma vez o julgamento do processo foi convertido em diligência. Em 31.08.2017, por meio da **Resolução n.º 9202-000.132**, foi determinada a juntada dos autos - por apensação - ao **processo principal de n.º 15504.012979/2008-21**, para apreciação em conjunto, caso aplicável.

Entretanto, por ausência de interposição de recurso especial por parte do Contribuinte contra o acórdão n.º 2402-006.554, que manteve o lançamento das contribuições previdenciárias sobre os valores de auxílio alimentação pagos na modalidade de tíquetes sem inscrição da empresa no PAT, o presente processo foi devolvido a este Colegiado para julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O Recurso ora discutido preenche os requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

Conforme exposto no relatório, o recurso especial da Fazenda Nacional tem como objeto a divergência acerca da possibilidade de exigência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido aos seus funcionários na modalidade de tíquetes sem adesão da empresa ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), instituído pela Lei n.º 6.321/76.

Embora esta Conselheira compartilhe do entendimento minoritário neste Colegiado pela não incidência do tributo nestes casos, considerando que o presente lançamento tem como objeto a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória cuja origem está diretamente relacionada com o lançamento da obrigação principal julgada no processo n.º

15504.012979/2008-21, já transitado em julgado, deve o resultado do citado julgamento ser aqui reproduzido.

Como apontado pelo despacho de fls. 164/165, o processo n.º 15504.012979/2008-21 foi julgado por meio do Acórdão n.º 2402-006.554, tendo o Colegiado concluído pela manutenção do lançamento nos termos do voto vencedor do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho:

A matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

[...]

Com base na previsão constitucional, o art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 instituiu a base de cálculo sobre a qual incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, definida na lei como “salário-de-contribuição”.

Vejamos a abrangência legal do salário-de-contribuição em relação à remuneração de segurados empregados e trabalhadores avulsos:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: 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;

É certo que a Lei de Custeio Previdenciário, sendo norma de caráter tributário, não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, como, no meu entender, é o caso do Direito do Trabalho. Assim, ao inserir o termo “salário” na definição da base de cálculo das contribuições, a norma previdenciária buscou preservar o alcance da expressão tomada de empréstimo da legislação trabalhista, em toda a sua abrangência.

O conceito de salário trazido para a legislação pátria tomou por base o art. 1º da Convenção n.º 95 da Organização Internacional do Trabalho – OIT, que tem o Brasil entre seus signatários. De acordo com referido dispositivo:

ARTIGO 1º

Para os fins da presente convenção, o termo "salário" significa, qualquer que seja a denominação ou modo de cálculo, a remuneração ou os ganhos susceptíveis de serem avaliados em espécie ou fixados por acórdão ou pela legislação nacional, que são devidos em virtude de um contrato de aluguel de serviços, escrito ou verbal, por um empregador a um trabalhador, seja por trabalho efetuado, ou pelo que deverá ser efetuado, seja por serviços prestados ou que devam ser prestados.

Na mesma linha, o caput do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT arrolou como parcelas integrantes dos salários do trabalhadores utilidades decorrentes do contrato laboral como alimentação, habitação, vestuário, dentre outras:

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Assim, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias (salário-de-contribuição) abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, aí incluídos alimentação, habitação, vestuário, além de outras prestações e in natura. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

Dessarte, a definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação às rubricas objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea "c" do citado § 9º:

Art. 28.

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

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;

[...]

Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação in natura recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário-de-contribuição é necessário essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei nº 6.321/1976.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e previdenciária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ é de que, em se tratando de pagamento in natura, o auxílio-alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza

salarial da verba. Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg no REsp n.º 1.119.787/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171. 2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. 3. Agravo Regimental desprovido.

Em virtude do entendimento pacificado no STJ, foi editado Ato Declaratório n.º 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”, independentemente de inscrição no PAT.

Conforme alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 RICARF, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório n.º 3/2011). Resta, portanto, perquirir se a situação retratada nos autos se amolda ou não ao previsto em referido Ato Declaratório.

No caso concreto, não há qualquer contestação quanto ao fato apurado pela Fiscalização de que o auxílio alimentação foi disponibilizado aos trabalhadores por meio de tíquetes, essa questão é inclusive reiterada no recurso voluntário.

Contudo, o Ato Declaratório PGFN n.º 3/2011, bem assim os julgados do STJ que fomentaram sua edição, dentre os quais encontra-se o AgRg no REsp n.º 1.119.787 (ementa reproduzida acima), fazem referência a auxílio-alimentação *in natura*, o que, nos termos da jurisprudência daquela Corte, quer dizer: “alimentação fornecida pela empresa”, ou seja, o pagamento do benefício é feito por meio de tíquetes não está abrangido pelo ato administrativo da PGFN e nem pelas decisões judiciais aqui suscitadas.

Desse modo, para se beneficiar da isenção prevista na alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 a empresa necessitaria cumprir rigorosamente os requisitos previstos nesse dispositivo, isto é, o benefício teria de observar as diretrizes dos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego, o que não se verifica na situação ora analisada.

O cumprimento dos requisitos do PAT pressupõe a regular inscrição da empresa no referido programa, em observância ao art. 2º da Portaria MTE n.º 3/2002, in verbis:

Art. 2º Para inscrever-se no Programa e usufruir dos benefícios fiscais, a pessoa jurídica deverá requerer sua inscrição à Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT), através do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), em impresso próprio para esse fim a

ser adquirido nos Correios ou por meio eletrônico utilizando o formulário constante da página do Ministério do Trabalho e Emprego na Internet (www.mte.gov.br).

§ 1º A cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet deverá ser mantida nas dependências da empresa, matriz e filiais, à disposição da fiscalização federal do trabalho.

§ 2º A documentação relacionada aos gastos com o Programa e aos incentivos dele decorrentes será mantida à disposição da fiscalização federal do trabalho, de modo a possibilitar seu exame e confronto com os registros contábeis e fiscais exigidos pela legislação.

§ 3º A pessoa jurídica beneficiária ou a prestadora de serviços de alimentação coletiva registradas no Programa de Alimentação do Trabalhador devem atualizar os dados constantes de seu registro sempre que houver alteração de informações cadastrais, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar informações a este Ministério por meio da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS).

Assevere-se que a inscrição no PAT trata-se de medida necessária que impõe à pessoa jurídica o cumprimento dos requisitos do programa e possibilita a fiscalização de sua regular execução pelo Ministério do Trabalho e Emprego. Não tendo a recorrente adotado essa medida e não estando ela amparada pelo Ato Declaratório PGFN n.º 3/2011, não vejo como enquadrá-la na regra isentiva referida na alínea “c” do § 9º da Lei n.º 8.212/1991.

Diante do exposto, aplicando ao presente caso o entendimento fixado no processo principal de n.º 15504.012979/2008-21, deu provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri