



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.016861/2008-71
ACÓRDÃO	2001-007.525 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXTRAMIL EXTRACAO E TRATAMENTO DE MINERIOS SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PAT. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 3/2011. NÃO INCIDÊNCIA.

Nos termos do disposto no Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, o fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Wilsom de Moraes Filho, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza, Ana Carolina da Silva Barbosa (substituta integral) e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ/BHE - acórdão nº 02-25.764, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, em face do AIOP - DEBCAD nº 37.155.485-3.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 94/100):

Cuida-se de auto de infração lavrado conforme fls. 01/25, que formalizou a exigência do crédito tributário relativo às Contribuições Sociais **destinadas a outras entidades e fundos – OEF (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI, SENAI)** de responsabilidade da empresa, assim discriminado:

VALOR ORIGINÁRIO	R\$ 3.137,98
MULTA DE MORA	R\$ 941,41
JUROS	R\$ 1.924,60
TOTAL (CONSOLIDADO EM 23/09/2008)	R\$ 6.003,99

Nos termos do relatório fiscal de fls. 23/25, os fatos geradores, para o levantamento ALM, correspondem aos valores lançados nos livros Diário e Razão. O valor pago **a título de alimentação a trabalhadores** foi considerado parcela integrante do salário de contribuição **pelo fato da empresa não possuir inscrição junto ao Programa de Alimentação do Trabalhador**.

As bases de cálculo estão relacionadas no Relatório de Lançamentos - RL, 08/09, e as contribuições apuradas no relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD, fls. 04/05.

A fundamentação legal do lançamento consta do relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD, fls. 12/13.

Cientificada da autuação pela via postal em 30/09/2008, AR de fl. 28 a empresa, através de advogada constituída à fl. 37, apresentou a impugnação de fls. 32/35.

Em linhas gerais e baseada em farta jurisprudência, a defesa afirma que **as refeições foram fornecidas *in natura*, não tendo havido entrega de dinheiro em espécie a título de auxílio alimentação**.

Neste sentido entende que não há se falar em incidência de contribuição previdenciária, **por não se constituir em parcela de natureza salarial o valor da alimentação fornecida, esteja o empregador inscrito ou não no PAT**.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Incide contribuições para o FNDE, INCRA, SEBRAE, SENAI e SESI sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados.

ALIMENTAÇÃO. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A alimentação fornecida sem prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho integra o salário-de-contribuição dos segurados empregados para todos os fins e efeitos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando a liquidação do crédito for postulada pelo contribuinte. Inteligência da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

Cientificada da decisão, em 06/04/2010 (fls. 105), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 05/05/2010, recurso voluntário (fls.107/115), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que a alimentação fornecida pela empresa não constitui parcela de natureza salarial, porquanto a refeição fornecida aos funcionários não se dava mediante pagamento em espécie, e sim *in natura*, sendo neste ponto desnecessária a inscrição no PAT, portanto improcede o lançamento no particular. Cita jurisprudência judicial a justificar as pretensões recursais. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 116/128.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Dos valores pagos a título de alimentação a trabalhadores – da desnecessidade de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT:

O litígio recai sobre a incidência das contribuições previdenciárias correspondentes às contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI, SENAI), referente aos valores pagos a título de alimentação fornecidos *in natura* no período de 01/2004 a 12/2004, por falta de comprovação de inscrição no PAT, importando na apuração do crédito tributário, no valor de R\$ 6.003,99, já incluídos os encargos legais.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 96/98):

A empresa **não demonstrou nos autos possuir a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT**. Nestes termos, caso conceda alimentação ao trabalhador e não participe do Programa, deverá fazer o recolhimento da contribuição previdenciária, incidente sobre o valor do benefício concedido. Isto porque a legislação que rege a matéria dispõe que a pessoa jurídica deverá requerer sua inscrição junto ao Ministério do Trabalho e com a entrega do formulário nos Correios, ou pela Internet, o PAT fica automaticamente aprovado.

Em outras palavras, para que ocorra **a não incidência prevista na alínea "c" do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212, de 1991, a empresa teria, obrigatoriamente, que apresentar a comprovação de sua participação no PAT**. Não tendo observado esse procedimento, deixou de cumprir exigência legal, sendo, portanto, devedora da contribuição previdenciária incidente sobre os pagamentos efetuados a seus empregados a título de salário *in natura*.

Merece ainda ser destacado que a necessidade de adesão ao PAT **é formalidade exigida não pela lei de custeio, mas sim pela Lei 6.321, de 14 de abril de 1976, cujo artigo 3º não deixa dúvidas**.

Art. 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga *in natura* pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Da leitura do referido artigo parece não haver dúvidas que o único programa de alimentação do trabalhador é aquele aprovado pelo Ministério do Trabalho. Logo, **não tendo a empresa provas de que tenha aderido ao PAT, não pode ser outro o entendimento do Fisco senão aquele da incidência de contribuição previdenciária**.

Em que pese o respeito às decisões judiciais citadas nos autos, dando conta da desnecessidade de adesão ao PAT para que a empresa possa fornecer alimentação aos seus empregados, cabe registrar que estas situações vinculam apenas as partes envolvidas. Não sendo a autuada parte interessada naqueles processos, não há como acatar as suas alegações, sobretudo porque os dispositivos legais acima descritos encontram-se em perfeita vigência.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar.

De fato, o cerne da presente demanda reside na necessidade ou não de adesão aos programas instituídos pelo Ministério do Trabalho, visando a concessão de alimentação ao trabalhador, a atrair regra isentiva contida no art. 28, § 9º, “c” da Lei nº 8.212/91.

Neste ponto, dada a pertinência e por se amoldarem perfeitamente ao caso vertente, vale transcrever excertos do voto-condutor do Acórdão nº 2401-006.290 (sessão de 02/06/2020), onde o ilustre relator Douglas Kakazu Kushiya, com percuciência assim manifestou, ancorado na jurisprudência deste CARF, cujas razões de decidir perfilho:

A falta dos recolhimentos das Contribuições Sociais Previdenciárias ocorreu pelo fato de que a recorrente deixou de incluir os valores decorrentes do fornecimento de alimentação aos seus empregados ou fornecimento de alimentos in natura **sem estar inscrita no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador** nos termos do disposto na Lei nº 6.321 de 1976 e o disposto nos §§ 1º e 21 do artigo 21 da Portaria no 1.156, publicada no Diário Oficial da União - DOU, de 20 de setembro de 1993, do Ministério do Trabalho.

Entretanto, a jurisprudência deste Egrégio CARF já se debruçou sobre o assunto em questão por diversas vezes e dentre elas trago à colação recente precedente da Câmara Superior deste Conselho:

(...)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Número da decisão: 9202-008.442

(...)

Transcrevo trecho do voto condutor, com o qual concordo e utilizo-me como razão de decidir, uma vez que o caso em discussão nos presentes autos, amolda-se perfeitamente ao precedente:

A atual jurisprudência deste colegiado **é firme no sentido da não incidência da contribuição previdenciária no fornecimento de alimentação, in natura, pela empresa a seus empregados, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.**

Por bem discorrer sobre o tema, reproduzo excerto do voto condutor do acórdão 9202.008.209, da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, nos termos a seguir:

A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica 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 exhaustiva, 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:

[...]

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 que 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.

Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção tem como consequência lógica a incidência da exação tributária.

Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, 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 ao REsp nº 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 REsp685.409/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 do STJ, foi editado o **Ato Declaratório nº 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.**

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, foi assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10

de outubro de 1997. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Ao longo do parecer encimado, a Fazenda Nacional noticiou o posicionamento jurisprudencial dominante nos seguintes termos:

Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio alimentação, ou seja, **quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de 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. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

Nesse mesmo sentido foi o voto condutor no acórdão 2402002.521, quando assentou que "diante do citado ato, o fornecimento de cestas básicas, ou seja, alimentação in natura, não integra o salário de contribuição **independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao PAT Programa de Alimentação ao Trabalhador.**"

Nessa mesma linha, os acórdãos 9202005.257, de 28/03/17 e 9202008.209, de 25/09/2019, adiante ementados:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FORNECIMENTO DE LANCHES E REFEIÇÕES. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. AUSÊNCIA DE ADESÃO AO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011.

Restando demonstrado que o fornecimento de lanches e refeições, deu-se na modalidade "in natura", o lançamento enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", sob a forma de utilidades.

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Consoante estabelece a alínea "c" do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, 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 nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011). Nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, bem como nos termos do disposto no artigo 62, § 1º, II, alíneas "c" e "d", do RICARF:

Nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, bem como nos termos do disposto no artigo 62, § 1º, II, alíneas “c” e “d”, do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de: (...)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

Sendo assim, deve ser reconhecida a não incidência das Contribuições Previdenciárias objeto de discussão nos presentes autos.

Portanto, lastreado na legislação de regência e com especial destaque para os entendimentos jurisprudenciais destacados, restando demonstrado que a alimentação *in natura* na forma como concedida pela contribuinte a seus empregados, independentemente de estar a empresa inscrita no PAT, além de não integrar o salário de contribuição não constitui base de cálculo para contribuições previdenciárias, razão pela qual torna insubsistente o crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto