



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Processo nº 15540.000248/2008-04
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.019 – 2ª Turma
Sessão de 23 de julho de 2019
Matéria FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIAÇÃO NOSSA SENHORA DO AMPARO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador - PAT.

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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (Debcad nº 37.057.726-4) relativa a contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre parcela denominada “Indenização Intervalo Suprimido” e alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Em sessão plenária de 14/08/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-003.003 (fls. 573 a 598), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SALÁRIO INDIRETO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. SEM INSCRIÇÃO PAT. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

*Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos *in natura*, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*

VALORES PAGOS A TÍTULO DE SUPRESSÃO DO INTERVALO DE ALIMENTAÇÃO (INTRAJORNADA). HORAS TRABALHADAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há incidência da contribuição social previdenciária, dada a natureza indenizatória da verba nas horas pagas pelo empregador em razão de trabalho realizado no horário destinado ao descanso intrajornada.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo e Ana Maria Bandeira que davam provimento parcial apenas quanto ao auxílio-alimentação. Apresentará voto vencedor o Conselheiro Thiago Taborda Simões.

O processo foi encaminhado à PGFN em 07/01/2013 (Despacho de Encaminhamento de fl. 601) e, em 19/02/2013, foi interposto o Recurso Especial de fls. 602/608 (Despacho de Encaminhamento de fl. 614), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, visando rediscutir a matéria “**fornecimento de alimentação *in natura*, sem adesão ao PAT**”.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-491/2013, datado de 23/04/2013 (fls. 616/617).

À guisa de paradigma foi apresentado o Acórdão nº 2401-02.335, cuja ementa transcreve-se a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- VALE REFEIÇÃO - PAGAMENTO IN NATURA - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES - Estando ou não a empresa inscrita no PAT, incide contribuições previdenciárias sobre o pagamento de vale refeição que não for pago in natura. O fornecimento de tickets aos segurados é considerado pagamento em espécie.

Recurso Voluntário Negado.

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o presente apelo objetiva esclarecer que os valores fornecidos em forma de vale-refeição aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição, já que não se enquadram como prestação *in natura*;
- de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades;
- a recompensa em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais. Porém, existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991;
- 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 6.321/1976;
- para a não incidência da Contribuição Previdenciária, é imprescindível que o pagamento seja feito “*in natura*”, o que não abrange vale alimentação;
- 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;
- a alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT
- a isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e dessa forma, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I;

- 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 8.212/1991, o que vai de encontro com a legislação tributária;
- onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de se violar os princípios da reserva legal e da isonomia;
- caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela paga em pecúnia referente ao auxílio-alimentação teria feito menção expressa na legislação previdenciária, mas, ao contrário, fez menção expressa de que apenas a parcela paga “*in natura*” não integra o salário-de-contribuição;
- a Lei nº 10.243/01 alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica;
- o art. 458 da CLT refere-se ao salário para efeitos trabalhistas;
- para incidência de contribuições previdenciárias, há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes. As parcelas não integrantes estão elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91;
- a prova mais robusta de que a verba para efeito previdenciário não coincide com a verba para incidência de direitos trabalhistas, é fornecida pela própria Constituição Federal;
- 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;
- pela singela leitura do texto constitucional é possível afirmar que para efeitos previdenciários foi alargado o conceito de salário;
- não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, deve persistir o lançamento.

Pugna a Fazenda Nacional pelo conhecimento e provimento de seu recurso.

Cientificada do despacho que deu seguimento ao apelo da Fazenda Nacional em 29/01/2014 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 620), a Contribuinte, em 13/02/2014 (fl. 621), ofereceu as Contrarrazões de fls. 621 a 628, com os argumentos a seguir resumidos:

- não foi dada ciência a Empresa sobre o teor do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional;
- o art. 69 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº. 256/2009) é claro ao determinar a obrigatoriedade de ser dada ciência ao sujeito passivo da integralidade dos recursos especiais interpostos pela PGFN;
- a Intimação 0143/2013 somente deu ciência a Empresa dos termos do despacho 2400-491/2013/4º Câmara/CARF, que deu seguimento ao Recurso Especial ora combatido;
- a falta da ciência dos termos do Recurso Especial macula o processo administrativo, cerceando de forma irremediável a constitucional defesa do

contribuinte, devendo o processo nº. 15540.000248/2008-04 ser saneado, dando-se ciência a Empresa da integralidade do RE interposto, e consequentemente reabrindo-se os prazos para contra-razões;

- o § 4º do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF dispõe que no Recurso Especial devem ser apresentadas até 2 decisões divergentes da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, ou a própria CSRF, por matéria;

- A PGFN apresentou em seu RE (segundo o Despacho 2400-491/2013/4º Câmara/CARF) o acórdão paradigma nº 2401-02.335;

- a questão levantada pela PGFN aparentemente ressume-se ao fato de que as refeições fornecidas pela empresa não seriam *in natura* e sim através de tickets refeições, motivo pela qual a mesma entende haver similitude com as condições descritas no acórdão paradigma;

- na ação fiscal originária do presente processo (processo 15540.000248/2008-04 - Auto de Infração nº. 37.057.726-4), também foram lançados seguintes processos:

- Processo nº. 15540.000245/2008-62 (AI nº 37.057.725-6);
- Processo nº. 15540.000246/2008-15 (AI nº 37.057.728-0);
- Processo nº. 15540.000247/2008-51 (AI nº 37.057.727-2).

todos os Processos lançados referem-se aos mesmos fatos geradores: fornecimento de parcela “*in natura*” a título de alimentação, sem que a empresa esteja inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, e o pagamento de parcela referente à Indenização de Intervalo Suprimido;

- todos os acórdãos (relativos a esses Processos) deram provimento aos recursos ordinários;

- o entendimento dos Conselheiros fundamentou-se nos Relatórios Fiscais dos Autos de Infração citados, nos quais o Auditor Fiscal notificante constatou que a alimentação fornecida pela Empresa ocorreu através de cestas básicas entregues aos empregados;

- para trazer mais luz aos processos citados, após a emissão dos acórdãos 2402-003.000, 2402-003.001, 2402-003.002 , e 2402-003.003, foram interpostos Embargos de Declaração para o acórdão 2402-003.000 (o primeiro para o qual a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial), no intuito de que a 2º Turma Ordinária, da 4º Câmara, retificasse o acórdão esclarecendo que o fornecimento das refeições ocorreu através de entrega de cestas básicas diretamente aos empregados, conforme constatado pelo Auditor Fiscal Notificante;

- o voto do Relator (nos embargos), cujo teor foi aprovado pelo Presidente da 2º Turma Ordinária da 4º Câmara da 2º seção de Julgamento do CARF, é claro ao apontar que o fornecimento das refeições se deu *in natura*, conforme, inclusive, já denotado pelo Auditor Notificante em seu Relatório Fiscal;

- desta forma o acórdão paradigma não guarda similaridade com a questão que provocou a improcedência do AI nº 37.057.726-4, indicada no Acórdão nº 2402- 003.003;

- em consequência não deve ser conhecido o RE da PGFN por falta de cumprimento do pressuposto de admissibilidade disposto no § 4º do art. 67

do Anexo II do Regimento Interno do CARF, já citado, e em obediência ao § 1º do art. 68 do mesmo ato legal;

- não menos importante é o fato de que houve troca fundamentação/alegações, por parte do Fisco Federal, durante o curso do processo 15540.000248/2008-04;
- inicialmente a alegação foi de que o fornecimento de Alimentação, sem o registro no PAT, seria causa suficiente para a caracterização dos valores dessa alimentação como salário de contribuição;
- em nenhum momento, seja na Autuação, sejam nas Razões dispendidas na Delegacia de Julgamento da RFB, ou mesmo durante o Julgamento da questão perante a 2º Turma Ordinária da 4º Câmara da 2º seção de Julgamento do CARF, o Fisco Federal alegou que a forma como a alimentação foi fornecida seria importante para caracterização da mesma como salário de contribuição;
- não é possível modificar, no contencioso administrativo, as alegações quanto à existência do fato gerador das contribuições previdenciárias;
- a alteração das alegações do fato apontado como objeto da tributação no relatório Fiscal, constitui flagrante violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;
- não se pode admitir (depois de produzida toda a defesa do contribuinte e já praticamente esgotado o contencioso administrativo) que o que era anteriormente apontado como salário de contribuição - fornecimento de alimentação *in natura* sem registro da empresa no PAT - seja agora apontado como -fornecimento de alimentação através de ticket refeição;
- tal modificação, sem dúvida alguma, importaria flagrante violação aos princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa, e do devido processo legal.

Requer o saneamento do processo nº 15540.000248/2008-04, dando-se ciência a Empresa da integralidade do RE interpôsto, e consequentemente reabrindo-se os prazos para contrarrazões ou, subsidiariamente, a manutenção da decisão exarada no Acórdão nº 2402-03.003.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Preliminares

Conhecimento

O Recurso Especial interpôsto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Alega a Contribuinte que a questão tratada no acórdão paradigma não guarda similaridade com a questão que provocou a improcedência do AI nº 37.057.726-4, indicada na decisão recorrida, tendo em vista que, em razão do julgamento de embargos de declaração, o Relator de referida decisão (recorrida) é claro ao apontar que o fornecimento das refeições se deu *in natura*, e não em tíquete como caso do *decisum* trazido a cotejo.

Pois bem.

Da parte final do voto vencido que, neste ponto, representa o entendimento do Colegiado *a quo*, extrai-se o seguinte trecho:

Com isso, entende-se que devem ser retirados dos valores apurados no presente processo aqueles oriundos das verbas pagas a título de vale-alimentação ou salário indireto in natura – constante das folhas de pagamento sob o título “Cesta Básica” (código 71), fornecido aos segurados empregados –, pois tais valores não estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária.

Veja-se que embora o Relatório Fiscal, de fato, faça referência a cestas básicas, restou consignado na decisão atacada que se estava afastando a incidência de contribuições de valores pagos sob a forma de vale-alimentação. Assim, não se pode exigir da Recorrente a capacidade de vaticinar que a situação evidenciada no lançamento era diferente daquela registrada no acórdão que se busca reformar. Ademais, o Recurso Especial é interposto em face da decisão da Turma Ordinária e não do Relatório Fiscal.

Por outro lado, não cabe aqui fazer referência a embargos interpostos em relação a outro processo, a pretexto de que essa seria a primeira decisão em relação à qual a Fazenda Nacional se insurgiu, no intuito de obstar o segmento do Recurso Especial. Por óbvio, somente as manifestações que integram os presentes autos é que podem ser opostas ao apelo combatido pela Contribuinte. Raciocínio diverso desse, representaria cerceamento à defesa União, apto a macular a decisão desta Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF. Ademais, soa deveras incoerente o Sujeito Passivo se utilizar de boa parte de suas Contrarrazões para protestar pelo reconhecimento do seu legítimo direito à ampla de defesa e ao contraditório, mas pleitear tratamento em sentido diametralmente oposto à parte que lhe é adversa.

Além do que, mesmo que fosse legítimo considerar a decisão em relação a embargos opostos em processo diverso, tem-se que naquele caso (Processo nº 15540.000245/2008-62), os aclaratórios da Contribuinte sequer foram acolhidos, sendo que o despacho que os rejeitou não se presta a integrar o acórdão recorrido. Não se pode exigir, assim, que a Fazenda Nacional busque fundamentar suas razões recursais em referido despacho.

Em virtude disso, entendo que os argumentos trazidos em sede de Contrarrazões quanto ao conhecimento não devem ser acolhidos.

Dito isso, conheço do Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Cerceamento de Defesa

Outra questão suscitada nas contrarrazões da Contribuinte é de a Empresa não teve conhecimento do inteiro teor do Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Conforme se alega, a Intimação 0143/2013 somente deu ciência a Empresa dos termos do despacho 2400-491/2013/4º Câmara/CARF, que deu seguimento ao apelo ora combatido.

De fato o texto da intimação encaminhada pela Unidade Preparadora ao Sujeito Passivo (fl. 619), denota que somente lhe foi enviado o despacho de admissibilidade do Recurso Especial. Senão vejamos o que consta da correspondência:

ENCAMINHAMOS ao contribuinte acima, cópia do Despacho 2400-491/2013/4ªCâmara/ CARF, que deu seguimento ao recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

NOTIFICAMOS ao contribuinte acima, que em face da admissibilidade do recurso especial, o contribuinte poderá apresentar contrarrazões, consoante o disposto no art.69 do RI-CARF, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da ciência desta, conforme previsão do art. 37 do Dec. 70.235/72.

Relativamente a questões dessa natureza, o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Grifou-se)

Em situações como essas, em que pairam dúvidas sobre a efetiva ciência do Sujeito Passivo quanto a peças tidas como necessárias ao exercício de sua ampla defesa, e em vista do que dispõe o art. 59 acima, de modo a evitar a prolatação de decisão eivada de vício de legalidade, a princípio, o mais prudente seria restituir os autos à unidade de origem para que a Contribuinte tivesse pleno acesso às peças processuais necessárias ao exercício do contraditório, dentre elas, o Recurso Especial da PGFN.

Contudo, estamos diante de matéria que conta com decisões reiteradas neste Colegiado e que vão de encontro às pretensões recursais da União. Por conseguinte, em obediência ao princípio da celeridade processual, recorro ao § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, no intento de adentrar o exame do mérito do Recurso Especial.

Mérito

Conforme relatado, a matéria devolvida à apreciação desta Turma de Julgamento, diz respeito a contribuições devidas pela empresa, incidentes sobre valores relativos a auxílio alimentação fornecido aos segurados empregados, sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Especificamente a respeito da forma como o benefício fora fornecido, o Relatório Fiscal (fls. 24/31) esclarece o seguinte:

III.2 - DIFERENÇA DE VALORES PAGOS A TÍTULO DE CESTA BÁSICA

*Também constatamos na Folha de Pagamento valores descontados sob o título **Cesta Básica** (cod. 71). Tais valores são deduções previstas nas Convenções Coletivas por ocasião do recebimento de uma **cesta de alimentos básicos** e, consistem num desconto equivalente a 20% do valor total de custo desta. De fato, tal benefício, tal custo para aquisição não integraria a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se oferecidos em conformidade com a alínea “c”, § 9º, do art. 28 do Plano de Custeio (Lei 8.212/91 e suas alterações) que dispõe:*

[...]

Ocorre que no ano de 2003 o contribuinte não se encontrava regularmente inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, condição primeira para a participação do programa. E assim vinha desde 1998... Desta forma, os valores efetivamente pagos e/ou gastos estavam em desacordo com o referido Programa, passando a se considerar como ganhos habituais sob a forma de utilidades e automaticamente a se considerar como salário de contribuição, ou seja, base de cálculo da contribuição social previdenciária.

Preambularmente, convém ressaltar que 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, incidente 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, os arts. 21 e 28 da Lei nº 8.212/1991 instituíram as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados.

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

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, 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.⁷(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

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;

[...]

Extrai-se de referidas disposições legais que, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias (remuneração/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 dos dispostos legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação *in natura* recebida pelo segurado empregado seja excluída do conceito de remuneração/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 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 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. (Grifou-se)*

Em virtude do entendimento pacificado no STJ, foi editado 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.

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 nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011). Resta, portanto, perquirir se a situação retratada nos autos se amolda ou não ao previsto em referido Ato Declaratório.

Consoante se expôs acima, o Relatório Fiscal informa que, com relação ao auxílio alimentação, o lançamento tem por fundamento o fato de a empresa fornecer a seus empregados cesta de alimentos básicos sem inscrição regular no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Desse modo, em linha com o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011 e, considerando os julgados do STJ que fomentaram sua edição, dentre os quais encontra-se o AgRg no REsp nº 1.119.787, entendo pelo não acolhimento das razões recursais

Conclusão

Ante o exposto conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho