



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

Processo nº 15586.001019/2010-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.179 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria SALÁRIO INDIRETO: CESTA BÁSICA SEM PAT. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL E SAT/GILRAT.
Recorrente COMERCIAL PLAN LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2007

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* sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, concernentes à parcela patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 01/2006 a 04/2007.

O Relatório Fiscal (fls. 109/116) informa que:

1. os fatos geradores apurados foram as despesas com o fornecimento de auxílio alimentação para os segurados empregados, contabilizadas na conta nº "52211-2 -PROGRAMAS DE ALIMENTAÇÃO", conforme discriminado no RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS (RL), fls. 11/14, e nos anexos I e II (fls. 117/120);
2. no estabelecimento matriz a empresa fornecia aos seus empregados TICKETS ALIMENTAÇÃO, denominados VISA VALE, adquiridos da empresa Cia. Brasileira de Soluções e Serviços (levantamento VAI - VISA VALE ALIMENTAÇÃO);
3. no estabelecimento 0002 a alimentação era fornecida "através de empresas no PAT que forneciam refeições aos funcionários" (levantamento ARI - ALIMENTAÇÃO RESTAURANTE);
4. no estabelecimento 0004 "a empresa mandou confeccionar TICKET REFEIÇÃO, conforme NF 6739 (...) e entregou estes TICKETS aos funcionários que faziam refeições em restaurantes que posteriormente emitiam Notas Fiscais para o recebimento dos valores da empresa" (CAI - CUPON ALIMENTAÇÃO);
5. tendo se constatado não estar a empresa cadastrada no PAT no período do presente débito, e ter efetuado os pagamentos através de auxílio, de forma habitual, por intermédio de cupons, tickets e empresas de alimentação (restaurantes não cadastrados no PAT), isto é, não fornecendo a alimentação "in natura", tais importâncias passaram a se revestir de natureza salarial.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 15/09/2010 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 246/265), alegando, em síntese, que:

1. o fornecimento de alimentação "in natura", através de empresas terceirizadas, conveniadas ao PAT, está em conformidade com o

programa de alimentação aprovado pelo MTE, consoante disposição literal da regra contida na Lei 8.212/1991;

2. os pagamentos efetuados através de tickets, pelo fato de não estar a empresa cadastrada no PAT, também não autoriza a incidência da contribuição previdenciária, uma vez que tais valores não possuem natureza salarial, conforme julgados do TRF da 5ª Região;
3. no TST também é pacífico que, em havendo previsão expressa em convenção coletiva, determinando o fornecimento de tíquete alimentação, não haverá natureza remuneratória na verba, consoante julgados daquela Corte. Desse modo, todas as convenções coletivas vigentes à época dos fatos prevêm não só o pagamento através de tíquete, como também determinam a natureza não remuneratória dessas importâncias, segundo comprovado pela documentação juntada aos autos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-36.264 da 12ª Turma da DRJ/RJOI (fls. 342/347) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que não havia justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão da Impugnante no sentido de considerar o procedimento fiscal passível de nulidade.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação, ressaltando que os valores apurados em decorrência do salário *in natura* possui natureza indenizatória.

A Agência da Receita Federal do Brasil (ARF) em Cachoeiro de Itapemirim/ES informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

A Recorrente alega que não há incidência de contribuição social previdenciária sobre os valores pagos a título de vale-alimentação ou alimentação “in natura” sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que razão assiste a Recorrente.

Verifica-se que parte dos fatos geradores que ensejaram a presente autuação se refere ao fornecimento pela empresa aos seus empregados de vale-alimentação *in natura*, assim como a própria alimentação *in natura*, sem inscrição no PAT, conforme ficou delineado no item “4.5” do Relatório Fiscal (fls. 109/116), informando que “a empresa não possui o PAT para o período do presente lançamento”.

Com o entendimento do que seja alimentação *in natura* para fins de tributação previdenciária – visando atender as regras previstas na Lei 6.321/1976, que instituiu o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) –, o art. 503, § 2º e inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece que a alimentação concedida aos trabalhadores poderá ser fornecida mediante convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva, sendo este o caso do presente processo.

Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

*Art. 503. Para a execução do PAT, a empresa inscrita poderá manter serviço próprio de refeição ou de distribuição de alimentos, inclusive os não preparados (cesta de alimentos), **bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva**, desde que essas entidades estejam registradas no programa e se obriguem a cumprir o disposto na legislação do PAT, condição que deverá constar expressamente do texto do convênio entre as partes interessadas.*

§ 1º Considera-se fornecedora de alimentação coletiva:

I - a operadora de cozinha industrial e fornecedora de refeições preparadas e transportadas;

II - a administradora da cozinha da contratante;

III - a fornecedora de alimentos in natura embalados para transporte individual (cesta de alimentos).

§ 2º Considera-se prestadora de serviço de alimentação coletiva a administradora de documentos de legitimação para aquisição de:

I - refeições em restaurantes ou em estabelecimentos similares (refeição-convênio);

II - gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais (alimentação-convênio). (g.n.)

Dessa regra, percebe-se que, no âmbito previdenciário, a alimentação *in natura* concedida aos trabalhadores poderá ser fornecida por meio de vale-alimentação, desde que este seja utilizado na aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais conveniados com a fonte pagadora. Para a execução do PAT, tal hipótese de fornecimento de alimentação *in natura* é caracterizada como alimentação-convênio.

Para atender a hipótese de não incidência de contribuição previdenciária, esse art. 503 e os artigos 498 e 499, todos da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, não fazem qualquer distinção na modalidade de fornecimento da alimentação *in natura* pela empresa, podendo esta se dar por meio de serviço próprio de refeição ou de distribuição de alimentos, inclusive os não preparados (cesta de alimentos), bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva (refeição-convênio e alimentação-convênio).

Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 498. O Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) é aquele aprovado e gerido pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976.

*Art. 499. Não integra a remuneração, a parcela *in natura*, **sob forma de utilidade alimentação**, fornecida pela empresa regularmente inscrita no PAT aos trabalhadores por ela diretamente contratados, de conformidade com os requisitos estabelecidos pelo órgão gestor competente.*

§ 1º A previsão do caput independe de o benefício ser concedido a título gratuito ou a preço subsidiado.

§ 2º O pagamento em pecúnia do salário utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais.

§ 3º As irregularidades de preenchimento do formulário ou a execução inadequada do PAT, porventura constatadas, serão objeto de formalização de Representação Administrativa dirigida ao MTE. (g.n.)

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.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO**, para que sejam excluídos em sua integralidade os valores apurados em decorrência da verba paga a título de vale-alimentação ou salário indireto *in natura*, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.