



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

**Processo n°** 15586.001137/2008-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.019 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2014  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: ALIMENTAÇÃO SEM PAT  
**Recorrente** EUCABRAZ PRODUTOS DE EUCALIPTO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 03/11/2004

**CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. ARRECADAÇÃO.**

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

**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*, 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. Ausente momentaneamente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

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, concernente às contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, para as competências 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal (fls. 23/26) informa que os fatos geradores decorrem das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, oriundas do pagamento de valores a título de alimentação, fornecida *in natura* não submetida à aprovação no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 25/08/2008 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 31/45), alegando, em síntese, que:

1. apesar de não inscrita no PAT, fornece alimentação diária aos funcionários no refeitório da empresa, e que de acordo com as Leis 6.321/76 e 8.212/91, os alimentos fornecidos pela empresa nos termos do PAT estão isentos da contribuição previdenciária sobre a folha de salários. A empresa seguia as regras do PAT, ainda que não formalmente inscrita, sendo que esta isenção não pode ser ignorada por não terem sido cumpridas formalidades não prevista em lei. A falha da empresa poderia ter sido sanada ante da emissão do auto de infração. O auxílio-alimentação era feito através do fornecimento de refeições, e, mesmo não havendo o desconto da parte do trabalhador, não deve haver incidência de contribuição previdenciária;
2. o contribuinte individual Rubem Daniel Santos Silva não foi incluído em folha de pagamento, e nem a empresa realizou o recolhimento da contribuição de 20% sobre os valores pagos, pois este contribuinte sempre recolheu o INSS pelo teto, e ele mesmo já fazia sua declaração e contribuição, nada havendo a ser declarado pela empresa;
3. é ilegal a aplicação da taxa SELIC sobre os valores do débito fiscal, tendo sido fixado o limite de 12% ao ano para os juros convencionais, moratórios ou compensatórios, inclusive pelo artigo 161, § 1º do CTN. Deve ser decretada a inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei 9.065/95, sendo arbitrariedade do Fisco a aplicação da Taxa SELIC;
4. requer julgada improcedente a autuação, e protesta por todos os meios de prova em direito admitidos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-22.817 da 13ª Turma da DRJ/RJO1 (fls. 114/121) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso (fls. 126/139), 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 Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Vitória/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

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 auxílio-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 Relatório Fiscal (fls. 61/64) nos seguintes termos:

*“[...] 2. Na operacionalização de suas atividades a empresa concedeu alimentação aos seus segurados empregados através do pagamento de refeições diretamente a bares e restaurantes. A empresa **jamais providenciou a sua inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT**, jamais aderiu ao mesmo. [...]” (g.n.)*

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:*

***1 - 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, retomada, bem como da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), extrai-se que a verba paga a título de auxílio-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 retirados dos valores apurados no presente processo aqueles oriundos das verbas pagas a título de auxílio-alimentação ou salário indireto *in natura* – constantes das folhas de pagamento, fornecidos aos segurados empregados (levantamento **ALI - ALIMENTAÇÃO SEM PAT**) –, 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 os valores oriundos da verba paga a título de auxílio-alimentação ou salário indireto *in natura*, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.