ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.001620/2010-80
COPIA

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

Processo nº	15586.001620/2010-80
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-003.395 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de fevereiro de 2013
Matéria	SALÁRIO INDIRETO: CESTA BÁSICA SEM PAT. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL E SAT/GILRAT
Recorrente	SAMONTE TRANSPORTES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/10/2007

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 para que seja excluída a parcela correspondente aos valores de alimentação "in natura".

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

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 10/2007.

O Relatório Fiscal (fls. 110/121) informa que:

1. a empresa forneceu alimentação aos seus empregados sem que estivesse inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), no período de 01/2006 a 10/2007, o que constitui remuneração in natura integrante da base de cálculo da contribuição previdenciária. Para que a parcela relativa a alimentação não integre o salário de contribuição, esta deve ser fornecida de acordo com o PAT, entretanto, como a empresa não estava cadastrada no programa, no período de apuração, os valores despendidos com aquisição dos vales deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária;

2. os valores referentes à aquisição da alimentação foram extraídos da contabilidade da empresa e não foram declarados em GFIP.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/11/2010 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 230/241) – acompanhados de anexos de fls. 242/256 –, alegando, em síntese, que:

1. o procedimento é nulo porque foi dada ciência do início do procedimento fiscal ao contador da empresa, que não é sujeito passivo da obrigação, nem seu preposto, o que importaria em preterição ao direito de defesa e contraditório;

2. o vale alimentação é parcela indenizatória derivada de convenção coletiva, portanto, não está sujeita à incidência de contribuição previdenciária, aplicando-se a isenção do artigo 214, V, "m" do RPS, entendimento que é corroborado pela jurisprudência do TST. A empresa está cadastrada no PAT desde o ano de 2000, conforme comprova com o documento de fls. 282;

3. requer a produção de prova antes da decisão deste colegiado, em consonância com o disposto em lei e os princípios que regem o processo administrativo tributário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 12-38.515 da 12ª Turma da DRJ/RJO1 (fls. 313/320) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

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 houve cerceamento ao seu direito de defesa e 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço 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 Relatório Fiscal (fls. 110/121) nos seguintes termos:

> *"[...] 4. Constituem fatos geradores das contribuições aqui lançadas:*
>
> *4.1.* ***as remunerações pagas aos segurados empregados a título de Alimentação, sem que a empresa estivesse registrada no Programa Alimentação do Trabalhador - PAT****, do Ministério do Trabalho e Emprego, no período de 01/2006 a 10/2007. [...]" (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:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.)*

CÓPIA

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

CÓPIA

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 n° 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 08/03/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 20/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA