



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15586.001700/2010-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2100-002.840 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA /1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	09 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GRAFITUSA S/A
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Antônio Savio Nastureles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Joao Mauricio Vital (suplente convocado(a)), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente).

## RELATÓRIO

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:

Trata-se de auto de infração de obrigação principal (DEBCAD nº 37.240.358-1), lavrado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, do período de 01/2006 a 12/2007.

2. No Relatório Fiscal de fls. 34/40, a autoridade lançadora esclarece os seguintes fatos:

2.1. O contribuinte deixou de recolher, em épocas próprias, as contribuições previdenciárias da parte dos segurados, incidentes os valores referentes à parcela de alimentação fornecida aos segurados empregados e contribuintes individuais, sem que a empresa estivesse regularmente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2.2. Portanto, não havendo a comprovação do atendimento ao requisito estabelecido no art. 28, § 9º, alínea "1", da Lei nº 8.212/91, que tais valores não integrassem o salário-de-contribuição, aplica-se o disposto no caput e inciso I do mesmo Artigo 28. Ou seja, o pagamento realizado, a título de alimentação, em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, aprovado pelo MTE, nos termos da Lei 6.321, de 14/04/76, não está contemplado pela exclusão contida no parágrafo 90 do art. 28 da Lei 8.212/91, acima citado, integrando o salário de Contribuição previdenciário.

2.3. A Empresa efetuou ainda pagamentos a profissionais contribuintes individuais, por serviços de engenharia, serviços contábeis, serviços de entregas, de decoração, comissões e outros, pagamentos esses identificados através de recibos e lançamentos contábeis, conforme relacionados no quadro abaixo. Tais remunerações foram incluídas na presente autuação através dos levantamentos: CI - Contribuinte Individual Obra e CM - Contribuinte Individual para Matriz.

2.4. As contribuições previdenciárias, devidas pelos segurados, não foram descontadas de suas remunerações, porém o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, ficando a mesma, diretamente responsável pela importância que deixou de arrecadar, conforme previsto no parágrafo 5º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91.

2.5. Com relação ao valor da multa aplicada, para todo o período fiscalizado foi aplicada a legislação atual, vigente a partir da emissão da MP 449/08, tendo em vista que, diante da comparação dos dispositivos legais vigentes no período anterior e posterior à referida Medida Provisória, em face da possibilidade de retroatividade presente no CTN, esta resultou numa penalidade menos severa ao sujeito passivo.

3. A empresa apresentou impugnação às fls. 83/99, alegando, em síntese, que:

3.1. O entendimento do INSS, de que, para que a alimentação fornecido não se sujeite à incidência de contribuição previdenciária, seria necessário que a empresa estivesse inscrita no Programa da Alimentação do Trabalhador, é

contrário à natureza jurídica da isenção e a toda a construção doutrinária e jurisprudencial sobre sua concessão.

3.2. A Lei nº 6.321 não condiciona o direito à isenção ao atendimento da formalidade de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. A exigência de envio do formulário como condição indispensável à concessão da isenção e o entendimento de que os efeitos dela não retroagem constituem inequívoca forma de burlar a isenção concedida.

3.3. Com efeito a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento "in natura" do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

3.4. Não é possível, entretanto, que estar de acordo com o programa de alimentação do trabalhador signifique cumprir mera formalidade de postagem de um formulário que, "automaticamente", concede a isenção.

3.5. Conforme o artigo 176 do Código Tributário Nacional, a isenção "é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

3.6. O fornecimento de cestas básicas aos empregados ou o fornecimento de alimentação "in natura" não tem natureza salarial, não se incluindo no salário de contribuição.

3.7. No caso, a situação é ainda mais peculiar, pois fornecida sob condição onerosa (o empregado paga parte do custo) e sob outras determinadas condições (ausência de faltas, utilização de EPI sem advertência etc.).

3.8. Sendo a isenção sempre decorrente de lei, é inegável que a mesma não pode ser tolhida por meio de formalidades administrativas. Criando dificuldades não previstas na lei para a concessão da isenção, o Poder Executivo na verdade burla o dispositivo legal, invadindo a competência do legislador.

3.9. Nesse sentido, tendo em vista a desnecessidade de inscrição no PAT para gozo da isenção a que faz jus, são insubsistentes os respectivos fatos geradores da contribuição previdenciária descrita no art. 28 da Lei 8.212/91, bem como os encargos e penalidades pelo inexistente inadimplemento.

3.10. A partir de breve leitura do auto de infração Impugnado, percebe-se que foi aplicada a multa de 75% sobre o valor do imposto devido. A Constituição Federal de 1988, prevê a impossibilidade de utilizar o tributo e seus acessórios (multa) como confisco.

3.11. A aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada face às

violações aos "Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não Confisco".

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT NÃO COMPROVADA.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a segurados empregados, a título de alimentação, quando a empresa não comprovar a necessária inscrição nos programas de alimentação do trabalhador.

INCONSTITUCIONALIDADE. FORO INADEQUADO. A instância administrativa é inadequada para discussões sobre a constitucionalidade das normas, sendo o Poder Judiciário o órgão competente para tal discussão.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/05/2011, o sujeito passivo interpôs, em 01/06/2011, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) seja cancelado o auto de infração, com o provimento do presente recurso, face à total inexigibilidade do crédito tributário oriundo da não inscrição dos trabalhadores no PAT, eis que desnecessário tal procedimento para que a Contribuinte faça jus à isenção prevista no art. 3º doutrina da Lei nº 6.321/91, como entendem e jurisprudência pátrias;

b) cumulativamente, requer seja cancelado o presente auto de infração impugnado, acaso seja dado provimento à impugnação ao auto de infração nº AI nº 37.20.357-3, tendo em vista que a questão ali versada prejudica e interfere no objeto do presente recurso, eis que se reconhecido o direito à isenção, também o serão as parcelas principais e acessórias do tributo;

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade.

O litígio recai sobre contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, da parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, do período de 01/2006 a 12/2007, que o contribuinte deixou de recolher, em épocas próprias, sem que a empresa estivesse regularmente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Insurge-se a Recorrente contra decisão da DRJ que considerou a impugnação apenas parcialmente por considerar que integram o salário de contribuição os valores pagos a segurados empregados, a título de alimentação, quando a empresa não comprovar a necessária inscrição nos programas de alimentação do trabalhador.

O Relatório Fiscal de folhas 190-245, informa que a empresa fornece alimentação *in natura*, para os seus empregados, mas sem a inscrição no PAT, conforme abaixo, *grifo nosso*:

#### 4. DOS FATOS

Tendo analisado os elementos fiscais verificamos que:

4.1. A empresa forneceu alimentação *in natura* aos seus empregados no período de maio/2006 a agosto/2009, sem a devida inscrição no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador, o que nos levou a fazer um levantamento por arbitramento dos valores gastos com alimentação de seus empregados, pois fornecer alimentação sem a devida inscrição no PAT é considerado salário indireto;

4.1 Sobre as remunerações dos segurados empregados:

(...)

c) A empresa não apresentou documento comprobatório de sua adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, referente ao período de 01/2006 a 12/2007. Nas RAIS- Relação Anual de Informações Sociais, relativas aos exercícios de 2006 e 2007, o contribuinte declarou não ser cadastrado no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT. O Sujeito Passivo apresentou à fiscalização o Comprovante de Inscrição de Pessoa Jurídica Beneficiária, junto ao Programa PAT constando como data de inscrição: 16/09/2008. Apresenta também uma declaração informando que não era inscrita no PAT no período 24/05/2006 a 31/12/2007.

d) Portanto, não havendo a comprovação do atendimento ao requisito estabelecido no art. 28, § 9º, alínea "c", da Lei nº 8.212/91, que tais valores não integrassem o salário-de-contribuição, aplica-se o disposto no caput e inciso I do mesmo Artigo 28. Ou seja, o pagamento realizado, a título de alimentação, em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, aprovado pelo MTE, nos termos da Lei 6.321, de 14/04/76, não está contemplado pela exclusão contida no parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, acima citado, integrando o salário de contribuição previdenciária.

Verifica-se que o argumento para o lançamento constante na Autuação, bem como, pela manutenção do crédito constante no Acórdão da Impugnação é o de que integram o salário de contribuição os valores relativos à alimentação *in natura* fornecida sem a devida inscrição no programa oficial instituído pela Lei n 6.321/1976: PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador.

Porém, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB nº 971/2009 para retirar o requisito de concordância com os

programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) para fins de tributação da alimentação in natura.

Seção V. Das Parcelas Não-Integrantes da Base de Cálculo

Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:

III - a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

III - a parcela in natura do auxílio alimentação; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

III - o auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, observado o disposto no § 2º; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

A jurisprudência também é pacífica quanto a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação pago *in natura*, ainda que fornecido por empresa não inscrita no programa de alimentação aprovado pelos órgãos governamentais (Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT).

Portanto tendo em vista que a exigência da inscrição no PAT não mais persiste, o seguinte débito constante deste processo, 10380.724385/2010-35, deve ser cancelado: 37.329.815-3 - Contribuições devidas ao INSS, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa (patronal).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE)

CLEBER FERREIRA NUNES LEITE