



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

Processo n° 15586.001865/2010-15
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.195 – 2ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CAFÉ MERIDIANO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA MEDIANTE TICKETS. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 03/2011.

A empresa deve comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT para que não incidam contribuições sociais sobre a alimentação fornecida mediante tickets aos seus empregados.

O Ato Declaratório PGFN Nº 03/2011 somente é aplicável quando demonstrado que, embora não tenha formalizado a adesão ao PAT, o sujeito passivo forneceu alimentação in natura, o que não abrange o pagamento em tickets.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARTIGO 30, I DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 283, I, “g” DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - DEIXAR DE ARRECADAR MEDIANTE DESCONTO CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a fiscalização na administração previdenciária.

Constitui infração deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço. Inobservância do artigo 30, I da Lei n.º 8.212/91 c/c artigo 283, I, “g” do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Adotando o relatório do acórdão recorrido, esclareço que contra o contribuinte foi lavrado auto de infração para cobrança de multa decorrente de a empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto, as contribuições dos segurados empregados incidentes sobre a remuneração paga, no período de 01/2006 a 12/2006, sob a forma de auxílio alimentação, sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

A empresa foi cientificada do lançamento fiscal em 14/12/2010 (fl. 2), e, em seguida apresentou impugnação tempestiva. No entanto, o Colegiado de primeira instância julgou improcedente a impugnação da empresa, mantendo o lançamento tributário, por considerar que incide contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos empregados a título de auxílio alimentação, sem adesão ao PAT, no período correspondente aos fatos geradores

Inconformada com a decisão proferida a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, no qual aduz em síntese: a) que os pagamentos efetuados pela recorrente a título de alimentação aos seus empregados, não devem ser considerados na base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelas empresas, uma vez que não se tratam de verbas

remuneratórias, mas sim de verba de natureza indenizatória; e b) sustenta que as parcelas de vale alimentação ou demais despesas com alimentação, para o caso de ser fornecido pela empresa não tem contraprestação de serviço e por isso mesmo não podem sofrer a incidência do INSS.

A 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, entendendo que pagamento do auxílio-alimentação “*in natura*” ou fornecido por meio de vale-refeição não sofre a incidência da contribuição previdenciária, haja vista a ausência de sua natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT. O acórdão 2803-001.911 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Ementa:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO IN NATURA. SEM ADESÃO AO PAT. AUSÊNCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA

O fornecimento de alimentação aos empregados 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.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial sob a alegação de que a decisão recorrida diverge da jurisprudência deste Conselho. Cintado decisão paradigma defende que as parcelas referentes a fornecimento de alimentação por meio de ticket (vale- refeição), por não serem prestações *in natura*, não podem ser abrangidas pela isenção prevista no art. 28, §9º, 'c' da Lei nº 8.212/91, afirma que o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT não admite pagamento de alimentação em pecúnia.

Intimado da decisão e do recurso especial o contribuinte apresentou contrarrazões requerendo a manutenção do acórdão que no seu entendimento segue a jurisprudência deste Conselho. Cita o teor do REsp 719.714/PR, o EREsp 603.509/CE e REsp 1.186.685/SP, e ainda o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido, razão pela qual reitero o despacho de fls. 159/161.

Conforme descrito no relatório, a discussão devolvida a este Colegiado por meio do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional resume-se em decidir se as parcelas referentes a fornecimento de alimentação por meio de ticket (vale- refeição) podem ser consideradas como prestações *in natura* para fins de aplicação da isenção prevista no art. 28, §9º, 'c' da Lei nº 8.212/91. A depender do entendimento adotado, restará afastada a incidência da multa lançada.

Quanto a não incidência da contribuição sobre os valores pagos *in natura* podemos resumir o entendimento pacificado e vinculante (por força do art. 62, §1º, II, 'c' do RICARF), nos termos em que exposto no parecer da PGFN/CRJ nº 2.117/11:

Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio-alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento a produtividade e eficiência funcionais.

Em outro julgamento, acompanhei as razões de decidir do ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos para o qual o pagamento de auxílio alimentação por meio de vales, cartões ou tickets possuem natureza de pagamento em pecúnia e como tal a inscrição no PAT passa a ser condição necessária para sua exclusão da base de cálculo da contribuição, nos termos do art. 28, §9º, "c" da Lei nº 8.212, de 1991.

Ocorre que, estudando melhor o tema e fazendo uma interpretação lógica da jurisprudência e sobre as normas que regulamentam o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, concluí que devem ser considerados como pagos *in natura* as três modalidades de execução do programa previstas no art. 4º do Decreto nº 05/1991. Vejamos:

A Lei nº 8.212/91, quando trata da matéria prevê entre as exceções do §8º do art. 28 que não integra o salário-de-contribuição a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social. A legislação previdenciária se limitou a reproduzir o art. 3º da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976 a qual originalmente dispõe sobre os efeitos do benefício sobre a tributação do Imposto de Renda. O citado art. 3º assim dispõe: "*Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.*"

O Decreto nº 05/1991, o qual regulamenta com mais detalhes os requisitos de enquadramento no PAT, prevê que para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode se valer de três modalidades de fornecimento de alimentação: i) manter serviço próprio de refeições, ii) distribuir alimentos e iii) firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. O mesmo decreto reforça: "*Nos Programas de Alimentação do Trabalhador (PAT), previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a parcela paga in-natura pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de*

contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador.

Vale citar a Portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho/Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho nº 3/2002, que baixa instruções sobre a execução do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) faz os seguintes esclarecimentos sobre as modalidades de fornecimento de alimentação:

Art. 8º Para a execução do PAT, a pessoa jurídica beneficiária poderá manter serviço próprio de refeições ou distribuição de alimentos, inclusive não preparados, bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva, desde que essas entidades sejam registradas pelo Programa e se obriguem a cumprir o disposto na legislação do PAT e nesta Portaria, condição que deverá constar expressamente do texto do convênio entre as partes interessadas.

Art. 9º As empresas produtoras de cestas de alimentos e similares, que fornecem componentes alimentícios devidamente embalados e registrados nos órgãos competentes, para transporte individual, deverão comprovar atendimento à legislação vigente. (Redação dada pela Portaria nº. 61/ 2003)

Art. 10. Quando a pessoa jurídica beneficiária fornecer a seus trabalhadores documentos de legitimação (impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia adequada) que permitam a aquisição de refeições ou de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais, o valor o documento deverá ser suficiente para atender às exigências nutricionais do PAT.

...

Art. 12. A pessoa jurídica será registrada no PAT nas seguintes categorias:

I – fornecedora de alimentação coletiva:

- a) operadora de cozinha industrial e fornecedora de refeições preparadas transportadas;*
- b) administradora de cozinha da contratante;*
- c) fornecedora de cestas de alimento e similares, para transporte individual.*

II – prestadora de serviço de alimentação coletiva:

- a) administradora de documentos de legitimação para aquisição de refeições em restaurantes e estabelecimentos similares (refeição convênio);*
- b) administradora de documentos de legitimação para aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais (alimentação convênio).*

Parágrafo único. O registro poderá ser concedido nas duas modalidades aludidas no inciso II, sendo, neste caso, obrigatória a emissão de documentos de legitimação distintos.

Se interpretarmos como fornecimento de parcela *in natura* apenas as duas primeiras modalidades citadas no Decreto nº 05/1991 (*manter serviço próprio de refeições e distribuir alimentos*), forçosamente, deveríamos concluir que apenas essas não comporiam o salário-de-contribuição. O fornecimento de alimentação por meio de "documentos de legitimação" expedidos por empresas prestadoras de serviço de alimentação coletiva (vales, cartões e outros), ainda que haja a inscrição no PAT não estariam incluídos na exceção do art. 28, §9º da Lei nº 8.212/91 e do art. 3º da Lei nº 6.321/76.

Ocorre que não é isso o que acontece.

O entendimento que prevalece, inclusive na Justiça Especializada do Trabalho é o de que os valores pagos com observância das regras previstas no PAT (não sendo feita qualquer ressalva quanto a modalidade de execução) não compõe o salário e estão isentos dos encargos sociais. Vale citar informação disponível no sítio do Ministério do Trabalho no portal do PAT - "PAT Responde - Orientações":

3 Quais as vantagens para o empregador que adere ao PAT?

A parcela do valor dos benefícios concedidos aos trabalhadores paga pelo empregador que se inscreve no Programa é isenta de encargos sociais (contribuição para o Fundo de Garantia sobre o Tempo de Serviço – FGTS e contribuição previdenciária). Além disso, o empregador optante pela tributação com base no lucro real pode deduzir parte das despesas com o PAT do imposto sobre a renda. Referência normativa: arts. 1º, caput e 3º, da Lei nº 6.321, de 1976; arts. 1º e 6º, do Decreto nº 5, 4 de 1991.

Diante desta realidade, onde para a jurisprudência e para a Administração Pública - ainda que a lei cite a expressão *in natura* - também não incide contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida na modalidade de vales, cupons e tickets quando ocorrer o correto cadastro no PAT, temos como conclusão lógica a de que todas as modalidades de execução do programa de alimentação do trabalhador possuem natureza de fornecimento *in natura* de alimentos aos empregados das empresas beneficiárias.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento no sentido de o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Ora, conforme exposto, considerando que o Decreto nº 05/1991 não faz distinção entre as respectivas modalidades de execução do programa onde todas são classificadas como pagamento *in natura*, devo entender que seja na entrega de refeição, de cesta básica ou nos serviços prestados por meio de empresas de alimentação coletiva, o fornecido da alimentação é feita pela própria empresa, razão pela qual - ainda que não seja esse o conteúdo da parecer da PGFN/CRJ nº 2.117/11 - não vejo como afastar o entendimento do STJ para os valores repassados aos trabalhadores por meio de "documentos de legitimação para aquisição de refeições" e "documentos de legitimação para aquisição de gêneros alimentícios".

No meu entendimento, somente irão compor o salário-de-contribuição o auxílio-alimentação pago com habitualidade e por meio da entrega ao trabalhador de moeda corrente ou mediante crédito em conta (onde não há a participação de empresa especializada em alimentação coletiva), nestes casos os valores assumirão feição salarial e, desse modo, integrarão a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional para cancelar o lançamento cujo o objeto é a cobrança de multa pela não retenção de contribuição cujo fato gerador não existe.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada

Peço licença a ilustre conselheira, para divergir do seu entendimento quanto ao mérito da incidência de contribuições previdenciárias sobre o fornecimento de alimentação por meio de tickets, não tendo a empresa comprovado a adesão ao PAT no período dos fatos geradores, e, por conseqüência, da procedência do auto de infração pela ausência de desconto da contribuição dos segurado sobre essa rubrica.

Auxílio Alimentação em Tickets

Primeiramente, entendo pertinente fazer considerações sobre o que seria o conceito de salário de contribuições para efeitos previdenciários. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)- grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 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;

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Assim, entendeu a autoridade fiscal, que ao descumprir os dispositivos legais quanto a concessão dos benefícios alimentação, assumiu o recorrente o ônus de ter os valores dos benefícios integrando o conceito de salário de contribuição, quando pago em desacordo com as respectivas leis.

Os termos lançados no relatório fiscal não deixam dúvida que a verba “Auxílio Alimentação” era repassada mediante o fornecimento de tickets aos empregados.

A Auditoria entendeu que seriam devidas contribuições sobre essa parcela, posto que a empresa não comprovou o registro no PAT para o período do lançamento.

O lançamento em relação ao fornecimento de vale-refeição fornecido por tickets, seguiu a estrita observância legal, que define claramente nos limites da lei 6.321/76, a necessária adesão ao PAT.

No que tange ao auxílio alimentação, o dispositivo que trata do mesmo é a alíneas “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, acima transcrita.

A Lei nº 6.321/1976 em seu artigo 3º dispõe que “ não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.”

Por sua vez o Decreto nº 05/1991 que regulamentou a Lei nº 6.321/1976, define com precisão como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho, conforme de verifica no § do art. 1º, in verbis:

“§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde”

Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades

civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (alterado pelo Dec. 2.101, de 23.12.96)

Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.

Portanto, ao fazer o pagamento em tickets, sem nem mesmo comprovar a adesão ao PAT, não se pode dizer que seu programa de alimentação está aprovado pelo Ministério do Trabalho, para fins de não incidência da contribuição previdenciária.

Contudo, entendo que outra questão deve ser trazida a julgamento antes desses outros pontos. Apenas, para esclarecer o entendimento adotado em relação a mesma matéria em outras oportunidades, acredito que o lançamento ora sob enfoque, não se enquadra na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna apenas com a fornecida “in natura”, ou seja, sob a forma de utilidades. Transcrevo abaixo, o referido parecer para esclarecimentos da sua aplicabilidade.

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

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 inexistam outros fundamentos relevantes: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

O texto do Ato Declaratório, não há dúvida, refere-se apenas aos casos de fornecimento in natura. Por isso, devemos investigar se o pagamento efetuado na sistemática acima relatada poderia ser considerado prestação in natura.

Verifiquemos a jurisprudência em que se baseou a PGFN para exarar o Ato Declaratório em questão:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PRE
QUESTIONAMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. PROGRAMA DE
ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR PAT. AUXÍLIO*

ALIMENTAÇÃO PAGO EM ESPÉCIE AOS EMPREGADOS. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO DO FGTS. LEI Nº 6.321/76. LIMITAÇÃO. PORTARIA Nº 326/77. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS MORATÓRIOS PELA TR/TRD. APLICABILIDADE.(...)3. O STJ, em inúmeros julgados, assentou o entendimento de que o pagamento in natura do auxílio alimentação não tem natureza salarial e, como tal, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Pela mesma razão, não integra a base de cálculo das contribuições para o FGTS, igualmente assentado no conceito de "remuneração" (Lei 8.036/90, art. 15). O auxílio alimentação pago em espécie e com habitualidade integra o salário e como tal sofre a incidência da contribuição previdenciária. Precedentes do STJ (REsp 674.999/CE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 30.05.2005; REsp 611.406/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, DJ de 02.05.2005; EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004; REsp 643.820/CE, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ de 18.10.2004; REsp 510.070/DF, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 31.05.2004). Por tal razão, o auxílio alimentação pago em espécie com habitualidade também sofrerá a incidência do FGTS.4. "O pagamento in natura do auxílio alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT" (EResp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004).(…)Ex positis, NEGO SEGUIMENTO ao Recurso Especial.Publique-se.

Intimações necessárias.Brasília (DF), 07 de maio de 2010.(REsp nº 1.119.787SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 13/05/2010).

**** EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃOINCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.1. Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílioalimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.*

Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta,

em síntese, que: a) a) o ônus da prova acerca da não ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da

dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça 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.

Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006. (grifouse)(...)

5. Recurso especial parcialmente provido.(STJ, REsp 977.238/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 29/11/2007).

**** DECISÃO(...)É pacífica neste Superior Tribunal de Justiça a orientação 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 possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.(STJ, REsp 333.001/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ 17/11/2008)*

**** TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO.*

1. O pagamento in natura do auxílio alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.2. Ao revés, quando o auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta corrente, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.3. Precedentes da Seção.4. Embargos de divergência providos. (grifouse)(EREsp 476.194/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ 01.08.2005).

Percebe-se, que os quatro julgados acima manifestam, claramente, o entendimento de que somente se considera o fornecimento *in natura*, quando a alimentação é fornecida diretamente pelo próprio empregador, o que nos leva a concluir que o fornecimento de cartões ou tickets, para aquisição de produtos em estabelecimentos comerciais, não representa fornecimento *in natura*.

Conclui-se, portanto, que o Ato Declaratório mencionado não se aplica ao caso em tela. Observe-se que a motivação da DRJ para excluir da apuração a verba paga a título de alimentação foi exatamente a aplicação do Ato Declaratório da PGFN acima referido.

Entendo, assim, que não tendo a empresa comprovado a sua adesão ao PAT, é cabível a incidência de contribuições sobre essa parcela, posto que disponibilizada em desacordo com a Lei n. 8.212/1991, conforme se verifica do dispositivo:

§ 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 nº6.321, de 14 de abril de 1976; (...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de exclusão do benefício fornecido (alimentação) do conceito de salário de contribuição condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida “in natura” e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Assim, não tendo a recorrente fornecido a alimentação in natura, além de não comprovar a adesão ao PAT no período do AI, devem incidir contribuições sobre o “Auxílio Alimentação”.

Fundamentação da obrigação acessória

Não fosse apenas a devida configuração de salário de contribuição das verbas, capaz de ensejar o lançamento da obrigação acessória, estamos diante de autuação específica, qual seja deixar a empresa de arrecadar contribuição dos segurados a sua disposição. Senão vejamos o dispositivo que fundamenta do lançamento:

A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações pagas a pessoas físicas que lhe prestaram serviços, conforme previsão no art. 283, inciso I “g” do Decreto 3.048/99.

*Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das [Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991](#), e [10.666, de 8 de maio de 2003](#), para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos [arts. 290 a 292](#), e de acordo com os seguintes valores: **(Nova Redação pelo [Decreto nº 4.862 de 21/10/2003 - DOU DE 22/10/2003](#))***

I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

*g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço; **(Nova Redação pelo [Decreto nº 4.862 de 21/10/2003 - DOU DE 22/10/2003](#))***

Mais especificamente descreveu a infração cometida nos seguintes termos:

A empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações pagas, a título de alimentação, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, durante o período de janeiro de 2006 a dezembro de 2006.

As remunerações pagas aos segurados empregados enquadradas no conceito de salário-de-contribuição, contido no Art. 28, incisos I, da Lei nº 8.212/91 e no art. 214, incisos I, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99;

Ocorrência do fato gerador: De acordo com o § 9º, letra "c" do no Art. 28, da Lei nº 8.212/91, somente não integra o salário-de-contribuição, a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego, no caso, o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

A empresa não se encontrava inscrita no PAT no período do presente lançamento.

BASES DE CÁLCULO CARACTERIZADAS COMO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO:

Foram utilizados como base de cálculo das contribuições lançadas, os valores da despesa com ALIMENTAÇÃO, tendo em vista que o contribuinte informou em 29.11.2010, o seguinte: " A relação mensal por empregado dos valores de Auxílio Alimentação. deixa de ser apresentada. pois não temos o registro individual do fornecimento deste benefício".

A primeira parte deste voto deixa claro que o fornecimento de auxílio alimentação em tickets, sem adesão ap PAT, constitui salário de contribuição, dessa forma, não havendo previsão legal para exclusão da referida verba do conceito de salário de contribuição, deveria a empresa, incluir a mesma em folha de pagamento, promovendo o desconto da contribuição da parcela de segurado sobre a totalidade da remuneração do empregado.

Assim, a exigência da fiscalização não foi desmedida, pois a solicitação foi realizada de acordo com o previsto na legislação. A Auditora-Fiscal agiu de acordo com a norma aplicável, e não poderia deixar de fazê-lo, uma vez que sua atividade é vinculada.

Como é de conhecimento, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Conforme descrito no art. 96 do CTN, a legislação engloba não apenas as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos, mas também as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Vale destacar, ainda, que a responsabilidade pela infração tributária é em regra objetiva, isto é independe de culpa ou dolo. Face o exposto, foi correta a aplicação do

auto de infração ao presente caso pelo órgão previdenciário. Desse modo, a autuação deve persistir.

Assim, foi correta a aplicação do auto de infração pelo órgão previdenciário. O relatório fiscal, indicou de maneira clara e precisa todos os fatos ocorridos, havendo subsunção destes à norma prevista na Lei n ° 8.212/1991.

Conclusão

Face o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira