



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

Processo n° 15868.000133/2009-08
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2402-002.665 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO: VALE-ALIMENTAÇÃO SEM PAT
Recorrente MUNICÍPIO DE GUARANTÃ - CÂMARA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2007

SALÁRIO INDIRETO. AJUDA ALIMENTAÇÃO. *IN NATURA*. NÃO INCIDÊNCIA DE 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 em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso para exclusão dos valores apurados em função do vale-alimentação fornecido pela autuada.

Ana Maria Bandeira - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Jhonatas Ribeiro da Silva.

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 e contribuintes individuais (autônomos), relativas às contribuições da parte 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 09/2004 a 12/2007.

O Relatório Fiscal (fls. 43/46) informa que o fato gerador decorre da remuneração paga ou creditada aos segurados obrigatórios que prestaram serviços ao Município de Guarantã/Câmara Municipal, e foi constituído por meio dos levantamentos:

1. “**EM1** - Não declarado em GFIP” → as bases de cálculo são valores de diferenças salariais dos segurados empregados (vale-alimentação), relacionados nominalmente e por competência no Anexo IV do relatório fiscal;
2. “**EM2** - Não declarado em GFIP” → as bases de cálculo são valores pagos a segurados contribuintes individuais, relacionados nominalmente e por competência no Anexo III do relatório fiscal;
3. “**EM3** - Não declarado em GFIP” → no período de 09/2004 a 01/2007, as bases de cálculo são valores pagos a título de subsídios e acréscimos por “Sessões Extraordinárias”, aos exercentes de mandato eletivo de vereadores (segurados empregados, de acordo com o disposto no art. 12, I, letra “j”, da Lei 8.212/1991, acrescentado pela Lei 10.887, de 18/06/2004), relacionados nominalmente e por competência no Anexo I do relatório fiscal. No período de 02/2007 a 12/2007, as bases de cálculo são diferenças salariais referentes às Sessões Extraordinárias pagas aos vereadores declarados em GFIP, relacionados nominalmente e por competência no Anexo II do relatório fiscal.

Dentre outros documentos (fls. 67/108), o Fisco anexou cópia da Lei Municipal 1.317/2003, dispondo sobre a concessão de vale-alimentação; da Resolução 01/2003, dispondo sobre a reposição do índice inflacionário aos vencimentos dos funcionários públicos municipais do Poder Legislativo e a concessão de vale-alimentação; de declaração de que a Prefeitura não celebrou convênio com o PAT nos exercícios de 2004 e 2005, assinada pelo Prefeito Municipal; de folhas de pagamento.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 11/03/2009 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 119/121) – acompanhada de anexos de fls. 122/128 –, alegando, em síntese, que:

1. às fls. 91/112 do Processo 15868.000134/2009-44 (AIOP DEBCAD 37.190.343-2), o qual está apensado ao lançamento ora sob análise (fls. 110 do presente processo), foram juntados, também, cópias de pedidos feitos por Jair Gregatti Carneiro (ref. exercício de 2006) e Mario Antônio de Carvalho (ref. exercício de 2007) de parcelamento de valores correspondentes a Sessões Extraordinárias a restituir aos cofres municipais; notificações para pagamentos referentes aos dois exercícios; decisões do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, declarando irregulares as contas municipais dos exercícios de 2006 e 2007, certidão de trânsito em julgado da decisão referente a 2006, termo de parcelamento referente a 2007, guias de recolhimento de parcelas de restituição referentes a 2006 e 2007;
2. com isso, deverá haver a exclusão do valor de R\$19.100,00 da base de cálculo das contribuições lançadas, uma vez que as contas da Câmara Municipal referentes as Sessões Extraordinárias dos exercícios de 2006 e 2007 não foram aprovadas pelo Tribunal de Contas do Estado, sendo tal valor devolvido aos cofres do município.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão nº 12-34.906 da 14ª Turma da DRJ/RJI (fls. 136/145) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que retificou o lançamento nos seguintes termos:

“[...] 12. Observo que o total de exclusão da base de cálculo pretendido pela impugnante, de R\$19.100,00, corresponde ao total de sessões extraordinárias – janeiro a dezembro – de 2006 somado ao total referente a 2007 (este nos termos do Processo TC – 3161/026/07). Tal cálculo está errado, uma vez que, como já exposto no subitem 11.5 acima, não há que se deduzirem os R\$900,00 correspondentes ao mês de janeiro de 2006 (9 vereadores, que receberam R\$100,00 cada), haja vista que a competência janeiro/2006 não se submete ao determinado na EC 50, publicada em 14/02/2006.

12.1. Portanto, o total a ser excluído da base de cálculo do levantamento EM3 é o exposto na planilha acima: R\$18.300,00 (R\$11.500,00 + R\$6.800,00).

13. Como já exposto no item 10 e seu subitem, os levantamentos EM1 e EM2 permanecerão inalterados; o mesmo ocorrendo, em relação ao levantamento EM3, com as competências 09/2004 a 01/2006 (por serem anteriores à vigência da EC 50, publicada em 14/02/2006) e 02/2006, 07/2006 a 10/2006, 02/2007, 05/2007, 06/2007 e 08/2007 a 11/2007 (pela inexistência de pagamentos referentes a sessões extraordinárias).

13.1. Todas as retificações efetuadas no presente lançamento constam no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR anexo ao presente Acórdão. [...]”

A Autuada apresentou recurso voluntário (fls. 167/172), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação, especificando que não há incidência de contribuição social previdenciária sobre os valores pagos a título de vale-alimentação sem inscrição no PAT

Processo nº 15868.000133/2009-08
Acórdão n.º **2402-002.665**

S2-C4T2
Fl. 3

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Araçatuba/SP informa que o recurso é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fl. 184).

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

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

O cerne do recurso repousa na alegação de que não há incidência da contribuição social previdenciária sobre os valores pagos a título de vale-alimentação 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*, sem inscrição no PAT. Isso está em conformidade com Relatório Fiscal e com art. 2º, parágrafo único, da Lei Municipal de Guarantã nº 1.317/2003, *in verbis*:

“ARTIGO 2º - Os Vales Alimentação serão distribuídos num total de 08 (oito) vales, no valor de R\$ 5,00 (Cinco reais) cada um, para cada servidor e funcionário, por mês, e deverão ser utilizados exclusivamente para aquisição de gêneros alimentícios, materiais de higiene pessoal e produtos de limpeza, em casas comerciais localizadas no Município de Guarantã, previamente credenciadas na Prefeitura para comercialização dos Vales e de livre escolha dos detentores dos Vales.

*PARÁGRAFO ÚNICO - Os Vales Alimentação **não poderão ser gastos**, com bebidas alcoólicas, produtos de beleza, fogos de artifícios, materiais para festas, flores, peças de vestuários e calçados, cigarros, carvão, em artigos de perfumaria, como também somente poderão ser gastos em estabelecimentos comerciais dentro do Município de Guarantã, **caso isso venha a ocorrer de forma diferente, os mesmos deixarão de serem quitados e a Prefeitura não terá nenhuma responsabilidade pelo seu não pagamento.**” (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:*

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, entendo que devem ser retirados dos valores apurados aqueles oriundos das verbas pagas a título de vale-alimentação (levantamento “EMI”), fornecido 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 PARCIAL**, para que sejam excluídos os valores apurados em decorrência do vale-alimentação fornecido aos empregados, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.