



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15979.000171/2007-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.492 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2020
Recorrente CONPRAL NEG PARTICIPAÇÕES DA CONSTR CIVIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. INSCRIÇÃO. DESNECESSIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Independente de não estar o empregador inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador, a concessão de auxílio alimentação “in natura” não sofre a incidência da contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado “salário utilidade” ou “prestação in natura”. Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações in natura, ou seja, que não em dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. CESTAS BÁSICAS. TÍQUETE.

O auxílio-alimentação *in natura* (cestas básicas ou tíquetes) não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

DESPESA COM COMBUSTÍVEL. SÓCIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRO LABORE INDIRETO.

Constituem ganho indireto as despesas não operacionais suportadas pela empresa pelo uso de veículo de sócio. As importâncias pagas a título de “despesas com combustível”, sem a comprovação de que estariam relacionadas à consecução do objeto social da empresa, e concedidas de maneira discricionária, caracterizam-se como remuneração ou retribuição aos serviços

prestados pelos sócios ou dirigentes, sem vínculo empregatício, e integram o salário de contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento “PAT”. Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo que negavam provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 171 e ss).

Pois bem. Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada contra a empresa identificada acima, consolidada em 30/03/2007 no valor de R\$ 52.139,58 (cinquenta e dois mil, cento e trinta e nove reais e cinquenta e oito centavos) para a cobrança das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, bem como as contribuições de terceiros conveniados, devidas e não recolhidas em época própria.

De acordo com o relatório fiscal e planilhas anexas, fls. 36/44, a autoridade administrativa constatou que a notificada apurou na escrituração contábil despesas de fornecimento de alimentação aos trabalhadores em desacordo com as regras do Programa de Alimentação do Trabalhador. O levantamento foi denominado PAT.

Sustenta que a empresa deixou de efetuar recadastramento no prazo estipulado pela portaria nº 66 de 19/12/2003, prazo este que foi prorrogado pela portaria 81 de 27/05/2004. Por outro lado, seu último formulário foi protocolado em 31/03/2000.

Prossegue o Auditor Fiscal, apontando novo levantamento nesta Notificação, denominado VEI esclarecendo que os lançamentos se referem aos valores escriturados a título de despesas com veículos, assim destacado no texto.

Segundo o relato da autoridade administrativa, os valores refletem, na maioria das vezes, gastos com combustíveis por meio de cartões de créditos corporativos do sócio gerente da empresa Sr. Domingos Augusto Nini de Oliveira.

Destacou o fiscal, que a legislação somente exclui a incidência sobre o ressarcimento das despesas pelo uso do veículo do empregado.

Com esse argumento apurou a contribuição devida na forma de pró-labore indireto. Anexou planilha demonstrativa, fls. 43 e 44.

Inconformada, a empresa impugnou o lançamento conforme instrumento de fls. 47/54, alegando, em síntese, o que segue:

1. A Portaria Interministerial nº 5 de 30/11/99 conferia prazo de duração indeterminado para a inscrição.
2. Alega ainda que informa através da RAIS que está inscrita no PAT (junta cópias de 2006 e 2005) e que tomou conhecimento da Portaria/SIT 66/2003 e 81/2004 apenas após a instauração da fiscalização.
3. Acrescenta que no “site” do Ministério do Trabalho na área do PAT, dentro do “Perguntas e Respostas” pode se verificar que na resposta à pergunta 8 afirma que a partir de 1999 a inscrição é por tempo indeterminado e à pergunta 9 acrescenta que o participante deve declarar na RAIS.
4. Afirma que os atos da empresa não configuram execução inadequada do Programa consignado no artigo 755 da IN 03/2005 e aduz que nunca foi notificada do cancelamento de acordo com o artigo 3º da IN 30/2002 e protocolizará junto à Delegacia Regional do Ministério do Trabalho requerimento de restabelecimento de inscrição.
5. Prossegue em seu arrazoado fazendo referência à cláusula da Convenção Coletiva de Trabalho, fls. 78/90 e transcreve jurisprudências no sentido de afastar a natureza salarial do pagamento de auxílio-alimentação sustentando que não efetuou pagamento em dinheiro, mas por meio de cestas básicas.
6. Em contestação ao levantamento acerca das despesas com veículos, sustenta que os gastos são totalmente com combustíveis e não na maioria como descreveu o fiscal.
7. Alega também que o fiscal relata que constatou que a recorrente passou a possuir veículos em seu nome a partir de novembro de 2005, assim, os pró-labore indiretos neste período seriam indevidos.
8. Afirma que nunca efetuou ressarcimento de despesas pelo uso de veículos de funcionários e que os pagamentos eram feitos junto aos postos de gasolina por cartão de crédito corporativo, cheque ou dinheiro onde os funcionários abasteciam seus carros para execução dos serviços solicitados. E ainda, em relação ao sócio Domingos Augusto de Oliveira, além de atender a utilização para serviços por este, ficava à disposição para utilização por funcionários da empresa.
9. Com esses argumentos, conclui que tal situação não pode ser caracterizada como pagamento de pró-labore indireto e finaliza com pedido de cancelamento e extinção da NFLD.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 171 e ss, cujo dispositivo considerou o

lançamento procedente, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

NFLD 37.073.305-3 de 30/03/2007.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PAT.

Incide contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas ou creditadas em desacordo com a legislação de regência do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

DESPESA COM VEÍCULO.

Constituem ganho indireto as despesas não operacionais suportadas pela empresa pelo uso de veículo de sócio.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 180 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

2.1. Despesas com alimentação (levantamento PAT).

Segundo relata a fiscalização, a empresa teria deixado de efetuar, nos prazos estabelecidos na legislação concernente ao PAT, o seu cadastramento. Dessa forma, uma vez que a empresa se encontrava em situação irregular quanto ao PAT, foi realizado o levantamento das parcelas pagas a título de alimentação do trabalhador, por estarem sendo pagas em desacordo com o estipulado pela legislação vigente que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador.

A recorrente alega que é INSCRITA no PAT, através de sua Inscrição Anual, conforme registro nº 6764214 do ECT de 29/04/1991, tendo efetuado as respectivas Renovações Anuais das Inscrições de 1992 à 1999, atendendo ao Decreto nº 05/1991 e por último efetuou a Inscrição POR PRAZO INDETERMINADO, conforme registro nº 99660621-C da ECT de 31/03/2000, conforme Portaria Interministerial nº 05 de 30/11/99.

Afirma, ainda, que o citado Benefício, sempre foi fornecido por empresas registradas no Ministério do Trabalho junto ao PAT para o respectivo fornecimento de Vale Alimentação e/ou Cesta Básica, nos termos do artigo nº 757 da IN nº 03 do MPS/SRP datada de

14/07/2005, e que JAMAIS PAGOU “auxílio - alimentação” em dinheiro ou teve seu valor creditado em conta corrente, e sim através do fornecimento de Cestas Básicas ou Vale Alimentação, que por sua vez não pode sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Alega, ainda, que NÃO FOI NOTIFICADA quanto à abertura de processo administrativo e concedendo-lhe prazo 10 (dez) dias para a apresentação de defesa, para que a Coordenação Geral do PAT profira decisão quanto ao CANCELAMENTO DA INSCRIÇÃO da empresa BENEFICIÁRIA, publicando a decisão em Diário Oficial da União.

Afirma, pois, que apesar de constar da Portaria SIT nº 66 datada de 19/12/2003, o dever da empresa BENEFICIÁRIA ora Recorrente, RECADASTRAR-SE SOB PENA DE CANCELAMENTO AUTOMÁTICO da inscrição, NÃO FICOU CARACTERIZADO TAL CANCELAMENTO, motivado pelo não atendimento das formalidades da IN nº 30 de 17/10/2002.

Alega, ainda, que ao entender que a empresa encontra-se em SITUAÇÃO IRREGULAR quanto ao PAT, o Auditor Fiscal do INSS ao invés de proceder o levantamento das despesas pagas a empresas fornecedoras regularmente registradas no PAT para caracterizar a cobrança de créditos tributários, deveria simplesmente ATENDER AO DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO, em especial no que tange ao ESTABELECIDO NO ARTIGO 615 da Instrução Normativa nº 03 de 14/07/2005.

Conclui afirmando que 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.

A DRJ entendeu que, em razão do decurso do prazo estipulado sem o cumprimento da determinação, a participação da recorrente no PAT teria se tornada irregular, justificando o lançamento ora efetuado uma vez que o último protocolo foi feito em 31/03/2000.

Pois bem. As importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 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 a Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; (Atualmente Ministério do Trabalho e Emprego MTE, conforme a MP nº 103, de 01/01/03, convertida na Lei nº 10.683, de 28/05/03)

No caso em questão, conforme reiteradas decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, e reconhecidas, inclusive, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, independentemente de a empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados, por não possuir natureza salarial. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

É de se destacar, pois, que o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, bem assim os julgados do STJ que fomentaram sua edição, fazem referência a auxílio-alimentação *in natura*, o que, nos termos da jurisprudência daquela Corte, quer dizer: “alimentação fornecida pela empresa”, ou seja, o pagamento valores pagos em dinheiro não estão abrangidos pelo ato administrativo da PGFN, tampouco pelas decisões emanadas pelo STJ.

No caso dos autos, entendo que a circunstância de a alimentação ter sido fornecida por meio de tíquete (vale alimentação), não lhe retira a natureza jurídica indenizatória, eis que sua utilização se destina, com exclusividade, à aquisição de alimentos, não podendo lhes ser dada outra destinação.

Tem-se, pois, que o vale refeição decorre do sistema de convênio que possibilita o empregado se alimentar em qualquer estabelecimento conveniado; da mesma forma que o vale alimentação decorre do sistema de convênio que possibilita o empregado adquirir gêneros alimentícios *in natura* em mercados conveniados, como os produtos da cesta básica.

Na prática, o fornecimento de vale alimentação é simplesmente uma forma alternativa de fornecer o alimento *in natura*, tendo, como único diferencial em relação a este, o fato de permitir que o trabalhador escolha o tipo de alimento que pretende consumir.

Entendo, pois, que o auxílio alimentação pago por meio de cartão de alimentação ou de refeição tem os mesmos efeitos do pagamento *in natura*. E por ser considerado parcela paga *in natura*, e, assim, não possuir natureza salarial, não é passível de incidência pela contribuição previdenciária, independentemente da inscrição no PAT.

Ademais, a circunstância de a alimentação ter sido fornecida por meio de tíquete, não fez parte da motivação utilizada pela fiscalização para o presente lançamento, que se limitou, por sua vez, a discorrer sobre a irregularidade da inscrição da recorrente no PAT, não cabendo ao julgador, portanto, aperfeiçoá-lo.

Nesse sentido, tanto a parcela correspondente ao fornecimento de alimentação *in natura*, como o valor do vale alimentação não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária, motivo pelo qual deve ser reconhecida a improcedência da acusação fiscal, neste particular.

2.2. Despesas com combustível (levantamento VEI).

Segundo relata a fiscalização, a recorrente, conforme demonstrado em sua contabilidade, teria efetuado gastos com os cartões de crédito corporativo do Sr. Domingos Augusto Nini de Oliveira, sócio gerente da empresa, tendo sido lançadas as despesas incorridas com gastos com veículos, na maioria das vezes combustíveis, de propriedade do Sr. Domingos.

Destacou o fiscal, que a legislação somente exclui a incidência sobre o ressarcimento das despesas pelo uso do veículo do empregado.

A recorrente alega que os gastos com combustíveis são necessários tendo em vista que a empresa encontrava-se em plena atividade no ano de 2005, com a média de 73 funcionários finalizando um empreendimento de 13.455,71 m², tendo que viabilizar um Financiamento “Plano Empresário - SFH junto ao Crédito Imobiliário Bradesco”, onde os assuntos eram tratados na Central de Negócio Imobiliário-SP Sudeste 'CENIM - Sudeste', localizado a Av. Brigadeiro Luiz Antonio, nº 3.394 - 1º andar - São Paulo/SP, bem como encontrava-se também elaborando projeto para o próximo empreendimento, tendo contratado a empresa IMAGIC situada a Av. Brigadeiro Faria Lima, nº 1.478 - conjunto 916 - São Paulo/SP, sendo portanto obrigada a se deslocar da sede (Praia Grande) para São Paulo Capital.

Afirma, ainda, que a NECESSIDADE DE LOCOMOÇÃO para realização ou operações exigidas pela atividade da empresa é latente, tanto que no período abrangido pela fiscalização, a EMPRESA PASSOU A POSSUIR UM VEÍCULO, a partir de novembro de 2005.

Também alega que todos os pagamentos relativos a GASTOS COM COMBUSTÍVEIS eram efetuados através do Cartão Corporativo da Recorrente, por meio de seu representante legal, e que não pode ser confundido com as despesas efetuadas através de cartão de crédito da PESSOA FÍSICA do DIRETOR EXECUTIVO.

Entende, pois, que os gastos com combustíveis são classificados como DESPESA OPERACIONAL, perante o RIR, e por outro lado, tal despesa não seria prevista pelo RPS, que excetua exclusivamente o RESSARCIMENTO pelo uso de veículo de empregado em seu inciso XVIII, do §9º do artigo 214, do Decreto Federal nº 3048/99.

Em que pese os argumentos apresentados pela recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

Pois bem. O fornecimento de veículo a empregado ou administrador, com a assunção de toda a despesa a este relativo pela empresa concedente, bem como o ressarcimento de despesas incorridas pelo uso de veículo próprio do funcionário, sócio ou administrador de empresa, desde que comprovada a necessidade de seu uso como ferramenta para o trabalho exercido, não deve ser considerado como salário indireto, eis que se trata de verba de natureza indenizatória, não integrando o salário de contribuição.

Contudo, no caso dos autos, apesar do inconformismo da recorrente, as alegações no sentido de que os gastos com combustíveis eram indispensáveis para a consecução do seu objeto social, não foram acompanhadas de provas, tendo a recorrente se limitado a discorrer a respeito da necessidade de locomoção, que, a meu ver, é inerente a todo e qualquer indivíduo, sendo que tal fato, por si só, é insuficiente para comprovar a natureza indenizatória da verba.

Não basta, pois, alegar que para a realização ou operações exigidas pela atividade da empresa, seria imprescindível os referidos gastos com combustíveis, devendo ser demonstrado, a meu ver, a efetiva comprovação de que os gastos incorridos estariam diretamente relacionados com a atividade operacional da empresa.

Dessa forma, nos termos do art. 201, § 5º, II, do Regulamento da Previdência, os valores destinados ao pagamento de despesas pessoais dos sócios se caracterizam como remuneração pro labore, sendo, portanto, passíveis de contribuições previdenciárias.

Nesse desiderato, as importâncias pagas a título de “despesas com combustível”, sem a comprovação de que estariam relacionadas à consecução do objeto social da empresa, e concedidas de maneira discricionária, caracterizam-se como remuneração ou retribuição aos serviços prestados pelos sócios ou dirigentes, sem vínculo empregatício, e integram o salário de contribuição.

Dessa forma, entendo pela manutenção do lançamento, neste particular.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento o levantamento “PAT”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite