



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15983.001024/2008-01
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.209 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSP TERRAPL E PARTIC RUBÃO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, João Victor Ribeiro Aldinucci e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de auto de infração referente a contribuições devidas à Seguridade Social relativas à parte dos segurados empregados incidentes sobre a parcela *in natura* ou salário indireto alimentação, no período de apuração de 01/2004 a 12/2004.

Em sessão plenária de 19/01/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-01.256 (fls. 126/130), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA SEM ADESÃO AO PAT - NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

O valor referente ao fornecimento de alimentação in natura aos empregados, sem a adesão ao programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho - PAT, não integra o salário de contribuição por possuir natureza indenizatória, conforme parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 aprovado pelo Exmo Sr Ministro da Fazenda.

Recurso Voluntário Provido.

O resultado do julgamento foi registrado nos seguintes termos: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).”

O processo foi encaminhado à PGFN em 21/03/2012 que apresentou, no mesmo dia, Recurso Especial (fls. 133/142), para o qual foi dado seguimento, para a rediscussão da matéria: “**incidência de contribuição sobre o auxílio alimentação pago *in natura*, sem inscrição no PAT**”.

À guisa de paradigma, a Fazenda Nacional apresenta o Acórdão nº 2403-000.926, cuja ementa transcreve-se a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91

SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. RELATÓRIO DE CORESPONSÁVEIS E VÍNCULOS SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150. § 4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Incide Contribuição Previdenciária em relação ao pagamento a título de PLR, quando pago em desacordo com a legislação. Incide a Contribuição Previdenciária quando a empresa fornece a alimentação in natura, sem que esteja inscrita no PAT.

Os Relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

A PGFN, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

- nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/91, para o segurado empregado se entende por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades;

- de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/91, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades;

a recompensa em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais. Porém, existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991;

conforme disposto na alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição 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 6.321/1976;

- para a não incidência da Contribuição Previdenciária é imprescindível que o pagamento seja feito “in natura” e em programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho, nos termos do art. 3º, da Lei nº 6.321/1976;

- para fins de beneficiar-se da não incidência da contribuição previdenciária, deve o contribuinte satisfazer determinados requisitos exigidos na legislação de regência, dentre eles a comprovação da participação em programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho, mediante a sua inscrição no PAT, o que não foi cumprido pelo contribuinte, tal entendimento é corroborado pelo Parecer/CJ nº 1.059/1997;

- inexistindo comprovação de participação do contribuinte no PAT, é inequívoco que o fornecimento de alimentação “in natura”, pelo contribuinte, sem adesão ao PAT não está incluída na hipótese legal de isenção, prevista na alínea “c”, § 9º, art. 28, da Lei nº 8.212/91;

- a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e dessa forma, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I;

- ao se admitir a não incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba, paga aos segurados empregados em afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teria que ser dada interpretação extensiva ao art. 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, o que vai de encontro com a legislação tributária;

- onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia;
- caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela paga em “in natura” sem adesão ao PAT, teria feito menção expressa na legislação previdenciária, mas, ao contrário, fez menção expressa de que apenas a parcela paga “in natura” 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 não integra o salário-de-contribuição;
- não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias no caso sob estudo, deve persistir o lançamento.

Requer, por fim, seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Os autos foram, então, à unidade da Receita Federal do Brasil de origem para ciência pela Contribuinte do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 1º/07/2013 (fl. 176).

Em 12/07/2013, foram apresentadas contrarrazões ao recurso especial da PGFN (fls. 178/191), com as alegações a seguir resumidas:

- o entendimento da recorrente está ultrapassado, uma vez que o pagamento *in natura* do auxílio alimentação não sofre incidência da contribuição previdenciária, posto que já reconhecida que não possui natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não em PAT, conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça;
- a própria União, por meio da PGFN, emitiu o Parecer PGFN/CRJ/nº 2117/2001, em que reconhece que diante da pacífica jurisprudência do STJ sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre auxílio alimentação *in natura*, pouco importando estar ou não a empresa inscrita em programa de alimentação ao trabalhador;
- em decorrência da aprovação do referido parecer, foi emitido o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011, que autoriza a desistência de recursos e a dispensa de contestação nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária;
- as recentes decisões do CARF sobre o tema teriam consolidado o entendimento da inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação, mesmo sem a inscrição no PAT;

Requer a Contribuinte seja negado provimento ao Recurso Especial, mantendo-se o decidido no acórdão recorrido.

Voto

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito exclusivamente “incidência de contribuição sobre o auxílio alimentação pago *in natura*, sem inscrição no PAT”.

De forma a contextualizar a análise aqui empreendida, convém ressaltar que a matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

[...]

Com base na previsão constitucional, a Lei nº 8.212/1991, por intermédio de seus arts. 22 e 28 instituiu as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, que abrangem o total das remunerações pagas/recebidas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Assim, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, aí incluídos alimentação, habitação, vestuário, além de outras prestações e *in natura*. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea “c” do citado § 9º:

Art. 28.

[...]

§ 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 nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

[...]

No mesmo sentido é o art. 3º da Lei nº 6.321/1976 que dispõe:

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação *in natura* recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário-de-contribuição é necessário que essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei nº 6.321/1976.

Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária. Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ é de que, em se tratando de pagamento *in natura*, o auxílio-alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba. Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg ao REsp nº 1.119.787/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O pagamento do auxílio-alimentação in natura , ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171. 2. *Ad argumentandum tantum*, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. 3. Agravo Regimental desprovido.

Em virtude do entendimento do STJ, foi editado o Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”, independentemente de inscrição no PAT.

Conforme alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011).

Desse modo, em linha com o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011 e, considerando os julgados do STJ que fomentaram sua edição, dentre os quais encontra-se o AgRg no REsp nº 1.119.787, entendo pelo não acolhimento das pretensões recursais.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe seguimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho