



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16095.000117/2009-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.415 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de novembro de 2021  
**Recorrente** MARCATTO FORTINOX INDUSTRIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/12/2004

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Independentemente da 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 264/274, interposto contra decisão da DRJ em Campinas/SP de fls. 250/258, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de contribuições devidas a Terceiros (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), conforme descrito no AI DEBCAD Nº 37.197.879-3, de fls. 2/15, lavrado em 03/04/2009, referente ao período de 01/01/2004 a 31/10/2004, com ciência da RECORRENTE em 15/04/2009, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 5.539,61, já inclusos juros e multa de mora.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 38/41), constatou-se que a RECORRENTE efetuou prestações “in natura” de alimentação aos seus trabalhadores, conforme apurado em sua contabilidade nas contas nominadas “CESTA BÁSICA”, porém, não se inscreveu à época no Programa de Alimentação do Trabalhador do Ministério do Trabalho e Emprego - PAT, havendo inscrição no referido programa apenas a partir de 10/04/2008. Assim, a fiscalização entendeu pelo dever da RECORRENTE de contribuir sobre os valores pagos em utilidade aos seus empregados, haja vista que integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, como determina o §10, do art. 214, do RPS. Referidos valores foram apurados no Levantamento PA1 – CESTA BASICA.

Também verificou que, na competência 01/2004, “*embora a fiscalizada tenha elaborado folha de pagamento com o valor declarado em GFIP (R\$23.798,58), e declarado valor pouco maior na RAIS (R\$ 25.485,60), constatamos nos registros contábeis da mesma o pagamento de salários a empregados no valor de R\$54.557,96. Tal valor foi incluído na despesa salarial da autuada na DIPJ do exercício, com o respectivo reflexo redutor no IRPJ a pagar. Assim sendo, outra alternativa não restou a fiscalização a não ser incluir a diferença não declarada na presente autuação*”. Mencionado valor foi objeto do Levantamento DFP – DIFERENÇA FOLHA DE PAGAMENTO.

Por fim, a fiscalização informa a lavratura dos seguintes autos de infração, em decorrência dos trabalhos realizados no presente procedimento fiscal:

TIPO	DEBCAD	TEOR	VALORES
AI – AUTO DE INFRAÇÃO - OP	37.197.878-5	SEGURADOS EMPREGADOS	13.103,87
AI – AUTO DE INFRAÇÃO - OP	37.197.880-7	Valores referentes a EMPRESA e SAT/ GILRAT	37150,75
AI – AUTO DE INFRAÇÃO – AO	37.197.879-3	Valores referentes aos TERCEIROS	5.539,61

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 48/71 em 15/05/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campinas/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Cientificada regularmente em 15/04/2009, a contribuinte apresentou impugnação em 15/05/2009 (fls. 50/69), na qual alega em síntese que:

- a auditora fiscal computou um valor de multa de quinze por cento, em desacordo com o art. 35, inciso I, alínea c, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que prevê dez por cento. Isso implica em não ter a autuada possibilidade de verificar a correção dos valores que lhe estão sendo imputados, razão pela qual se torna impossível a verificação da certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende constituir. Diante disso, deve ser declarada nula a autuação efetuada;
- a autuante menciona que, no tocante à competência de janeiro de 2004, o valor apurado na DIPJ diverge do declarado em GFIP e lança como devido o valor da diferença. No entanto, não vislumbra a impugnante tal possibilidade, uma vez que a

DIPJ não traz informações mensais, mas tão-somente o total da movimentação do exercício. Não tem a impugnante como verificar se o cálculo das diferenças alegadas procede, de acordo com a fundamentação da diferença apontada. Tal fato acarreta em iliquidez e incerteza do débito, pois não se pode verificar os cálculos efetuados, bem como qual a origem da base de cálculo eleita;

- a administração pública deve atuar e proferir seus atos em absoluta consonância com as normas legais, o que não ocorreu no presente caso. Cumpre lembrar que o auto de infração possui um erro latente, em vista da imputação incorreta do valor da multa;
- quanto às cestas básicas, a autuante, ao interpretar a lei, cometeu duas falhas: uma, ferindo o princípio da vinculação do ato administrativo à lei, sobretudo o ato de lançamento, de acordo inclusive com disposição expressa do art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN); outra, contrariando a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;
- a exigência da multa está desrespeitando a norma insculpida no art. 15, inciso I, da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Com o advento do Código de Defesa do Consumidor (lei n.º 8.078, de 1990), as multas não podem mais ser cobradas acima do percentual de dois por cento sobre o valor do débito (art. 52, §1º). Tal fato fere o princípio da moralidade administrativa, constitucionalmente consagrado;
- além da multa moratória, cobrada de forma equivocada, estão sendo exigidos juros dessa mesma natureza, não havendo como negar a ocorrência do chamado bis in idem;
- juros de mora e juros remuneratórios são distintos, tendo em vista suas características, bem como, sendo a SELIC juros remuneratórios, e não moratórios, não pode ser aplicada na composição do débito da autuada, devendo ser excluída imediatamente, recalculando-se o suposto débito, aplicando-se os juros de mora estabelecidos no art. 161, § 1º, do CTN. Ademais, a incidência da SELIC é ilegal, pois tal taxa não foi criada por lei, o que afronta o art. 150, inciso I, da Constituição Federal. Além disso, os juros não podem exceder doze por cento ao ano, em respeito ao § Y do art. 192 da Magna Carta, e não podem ser capitalizados, como disposto no art. 4º do Decreto n.º 22.626, de 1933, ratificado pelo entendimento do Supremo Tribunal Federal, solidificado na Súmula n.º 121.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campinas/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 250/258):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA.

É de cinco anos o prazo para a constituição do crédito tributário, contado, no caso de recolhimento de parte do tributo devido e não tendo o sujeito passivo agido com dolo, fraude ou simulação, da data da ocorrência os respectivos fatos geradores.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. NÃO INSCRIÇÃO rio PAT. INCIDÊNCIA.

Os valores despendidos por empresa não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT a título de despesas com a alimentação dos segurados a seu serviço integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a terceiros.

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA. VINCULAÇÃO.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento de atividade administrativa vinculada e obrigatória.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ entendeu – de ofício – pela decadência de parte do lançamento, qual seja, das competências compreendidas no período de 01/2004 a 04/2004, em razão do transcurso de mais de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador, contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista a verificação de recolhimento efetuados pelo contribuinte no período. Com isso, restou cancelado todo o lançamento decorrente do Levantamento DFP – DIFERENÇA FOLHA DE PAGAMENTO (ocorrido unicamente em 01/2004).

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 26/07/2010, conforme AR de fl. 263, apresentou o recurso voluntário de fls. 264/274 em 25/08/2010.

Defendeu que a Lei n.º 6.321/76 (art. 3º), bem como a Lei n.º 8.212/91 em seu artigo 28, § 9º, letra "c" excluam o crédito tributário advindo da incidência da contribuição previdenciária sobre as parcelas salariais quitadas "in natura" que estejam em acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Alega ainda que, estar ou não incluído no PAT é irrelevante para usufruir o benefício fiscal, o que se exige é que haja o fornecimento de alimentação "in natura" de acordo com os padrões nutricionais mínimos. Informa que não é a aludida postagem do formulário estabelecida em portaria do Ministério do Trabalho, que "concede" a isenção.

Por fim, a RECORRENTE reitera as alegações da impugnação quanto à alegação de ofensa ao Princípio Constitucional da Vedação ao Confisco na imposição da multa, bem como da inconstitucionalidade da aplicação da SELIC como taxa de juros, requerendo, assim, não discutir a inconstitucionalidade de tais atos, mas que a Administração se recuse a praticar tais atos próprios que atribuam efeitos a normas inconstitucionais.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## MÉRITO

### Alimentação *in natura* sem PAT

O RECORRENTE alega, em síntese, que a legislação de regência afastou da incidência da contribuição previdenciária os pagamentos de alimentação “*in natura*” que estejam em acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho. Porém, entende que estar ou não incluído no PAT é irrelevante para usufruir o benefício fiscal, pois o que importa é o fornecimento de alimentação de acordo com os padrões nutricionais mínimos.

Pois bem, observa-se do item 5 do relatório fiscal (fl. 39) que o pagamentos de alimentação pela RECORRENTE se deu “*in natura*”, tanto que foi apurado por meio da conta denominada “CESTAS BÁSICAS”. Contudo, a autoridade lançadora entendeu pela incidência da contribuição previdenciária sobre tais prestações unicamente em razão da ausência da inscrição da contribuinte no PAT.

Em sua conclusão, a autoridade lançadora afirmou o seguinte:

(...) Caso houvesse a tempestiva inscrição, as despesas apontadas estariam fora do campo de incidência, conforme se verifica no disposto no inciso III, do §9º, do art. 214, do RPS:

§ 9º *Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:*

*III — a parcela in natura recebida de acordo com o programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976... (grifo nosso).*

5.1 Restou claro, portanto, no caso em tela, o dever de a Empresa contribuir sobre os valores pagos em utilidades a seus empregados, haja vista, que integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, como determina o § 10, do art. 214, do RPS:

*"As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. "*

Com isso, entendeu que o pagamento de cestas básicas pela RECORRENTE integra a base de cálculo das contribuições sociais.

A contribuinte não nega que efetivamente pagou as cestas básicas. A sua defesa repousa na tese de que não houve desvirtuamento do programa de benefício alimentar. Ou seja,

toda a sua discussão diz respeito ao suposto caráter indenizatório de tais prestações e a não incidência das contribuições previdenciárias sobre elas, independentemente de inscrição no PAT.

Neste ponto, entendo que merece reparo o lançamento.

A legislação é clara ao afirmar que apenas pode ser excluída do salário-de-contribuição a parcela *in natura* paga de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrita:

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 da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Particularmente, possuo o entendimento que a falta de regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT não é empecilho para a não incidência das contribuições sociais sobre a alimentação fornecida aos empregados, desde que essa seja fornecida *in natura* ou na forma de ticket.

Sem maiores delongas, entendo por aplicar para fins de resolução da lide, na parte relativa a rubrica “alimentação”, o posicionamento da própria Administração Tributária, exarada no Ato Declaratório n.º 03, de 20/12/2011, da Procuradoria da Fazenda Nacional, o qual se baseou no Parecer PGFN CRJ n.º 2.117/2011. Eis o disposto no referido Ato Declaratório:

#### **ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011**

#### **A PROCURADORAGERAL 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 auxílioalimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.**

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787SP (DJe 08/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Diante desse entendimento, e constando dos autos que a alimentação foi fornecida aos empregados através de cestas básicas, deve ser afastado do lançamento em comento. Em que pese o RECORRENTE não se encontrar devidamente cadastrado no PAT, uma vez comprovado que as verbas atenderam tal finalidade, não deve incidir a contribuição previdenciária.

Cito abaixo ementa de acórdão proferido por esta Turma (Acórdão nº 2201-003.600):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O ticket-refeição (ou vale-alimentação) se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação in natura do que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação in natura.

Oportunamente, adoto como razões de decidir deste caso o voto proferido pela Ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora do acórdão acima mencionado:

"No meu entender, o ticket-refeição (ou vale-alimentação) se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação in natura do que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes *ticket-refeição* para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados, **sendo que a inscrição no PAT seria uma mera obrigação acessória, cujo descumprimento não descaracteriza a natureza jurídica desse fornecimento.**

Além disso, considero que não se faz relevante a forma pela qual é feita o pagamento da verba, pois sua natureza não se altera pela forma de fornecimento.

Evidentemente, o pagamento pelo fornecimento direto dos alimentos na própria empresa reduz o risco de utilização remuneratória indevida da verba.

Apesar desse contexto, não é possível entender que o pagamento na forma de ticket (fornecimento de alimentos por empresas conveniadas, fora das instalações da empresa, mediante apresentação de um cartão) seria necessariamente utilizado para remunerar o trabalhador, pois a má-fé não se presume, devendo ser comprovada.

(...)"

Desta forma, considerando o posicionamento da administração tributária que determina que o pagamento de auxílio alimentação *in natura* não faz parte do salário contribuição, afasto a incidência das contribuições previdenciárias lançadas por meio do presente processo, por entender que o pagamento de valores a título de cestas básicas enquadra-se como auxílio alimentação pago *in natura*, aplicando-se o disposto no Parecer PGFN 2.117/2011 ao presente caso, independente da inscrição em PAT.

Desta forma, deve ser cancelado o crédito tributário proveniente do Levantamento PA1 – CESTA BASICA, o que acarreta no conseqüente cancelamento total do auto de infração, já que, como exposto, a DRJ cancelou todo o lançamento decorrente do Levantamento DFP – DIFERENÇA FOLHA DE PAGAMENTO (ocorrido unicamente em 01/2004) em razão da decadência.

Com isso, entendo desnecessário adentrar nos argumentos da RECORRENTE acerca da multa e juros.

**CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para cancelar o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim