



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720219/2019-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.847 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente BANCO BRADESCO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2014 a 31/12/2015

CONHECIMENTO. MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não se conhece de matéria que não tenha sido prequestionada na impugnação.

CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2).

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO EM CARTÃO MAGNÉTICO.

Conforme entendimento contido no Parecer nº BBL 04, de 16 de fevereiro de 2022, aprovado pelo Presidente da República, não incide contribuição previdenciária os valores recebidos a título de auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias preclusas e da alegação de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, João Maurício Vital, Maurício Dalri Timm do Valle, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Tratam-se de lançamentos de contribuição previdenciária e consectários, parte patronal, SAT/RAT e *terceiros* (Inkra e Salário-Educação), incidente sobre parcela paga a título de Auxílio-Alimentação, concedido mediante Cartões Alimentação aos empregados, no período de 03/2014 a 12/2015.

Os lançamentos foram impugnados (e-fls. 281 a 324) e a impugnação foi considerada improcedente (e-fls. 462 a 474).

Manejou-se recurso voluntário (e-fls. 485 a 534) em que se alegou que:

- a) a concessão de alimentação aos empregados por meio de documentos de legitimação (que é o caso dos cartões magnéticos), em conformidade com as regras estabelecidas pelo Ministério do Trabalho e Emprego para programas de alimentação do trabalhador – PAT, equipara-se ao fornecimento de gêneros alimentícios *in natura*, equiparação essa reconhecida pelo próprio Ministério do Trabalho e Emprego;
- b) que não se aplica, ao caso, a regra hermenêutica contida no inc. II do art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN porque a norma contida na alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, não se refere a isenção, mas a a hipótese de *não incidência didática*;
- c) o auxílio-alimentação não tem caráter remuneratório, já que é verba paga para o trabalho;
- d) a Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017, que alterou o § 2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, teria caráter interpretativo e, portanto, se aplicaria aos fatos para excluir da incidência de contribuição previdenciária os pagamentos de auxílio-alimentação, ainda que por meio de cartões magnéticos;
- e) a inaplicabilidade da multa de ofício;
- f) a inconstitucionalidade da contribuição ao Inkra;
- g) as contribuições a *terceiros* deve ser limitada a dez vezes o salário mínimo vigente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo. Não conheço, entretanto, das alegações acerca da multa de ofício e do limite das contribuições a *terceiros* porque não foram prequestionadas na impugnação, quedando-se preclusas. Também não conheço da alegação de inconstitucionalidade da contribuição ao Inca, por força da Súmula Carf nº 2.

A questão substantiva do processo é o alcance do termo “in natura” empregado pelo legislador para efeito de exclusão do auxílio-alimentação da base de cálculo da contribuição previdenciária.

O art. 3º da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, estabeleceu dois tipos de benefícios tributários para os programas de alimentação do trabalhador – PAT: a dedução em dobro das despesas e a exclusão dos valores do salário de contribuição:

Art 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei.

(...)

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.

No art. 1º, a lei permitiu a dedução *em dobro das despesas comprovadamente realizadas* a esse título em programa aprovado pelo Ministério do Trabalho, o que implica reduzir as bases de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. No art. 3º, definiu que não se inclui no salário de contribuição *a parcela paga in natura , pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho*, o que impacta a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias e consectários.

Em ambos os casos, o legislador condicionou a vantagem à aprovação do programa pelo Ministério do Trabalho e Emprego, mas somente em relação ao benefício previdenciário é que estabeleceu uma condição adicional: o pagamento *in natura*.

O recorrente afirma que onde a lei não distingue, não caberia ao intérprete distinguir. Entretanto, o que se percebe é a clara distinção que a lei faz entre fornecimento de alimento *in natura* e o fornecimento de alimentos por outros meios. Na primeira hipótese, o legislador concedeu benefício tributário mais amplo.

O Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991, em vigor à época dos fatos geradores, ao regular a matéria manteve a condição:

Art. 6º 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.

A Portaria nº 3, de 01 de março de 2002, da Secretaria de Inspeção do Trabalho e do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho, órgãos do Ministério do Trabalho e Emprego, autoriza a execução do PAT nas seguintes modalidades: o fornecimento direto de

refeições ou distribuição de alimentos ao trabalhador, por intermédio de empresa fornecedora de alimentação coletiva e por intermédio de empresa prestadora de serviço de alimentação coletiva:

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.

No presente caso, o contribuinte contratou empresa prestadora de serviço de alimentação coletiva, como definido no inc. II do art. 12 daquela portaria:

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).

Sempre me filiei ao entendimento de que, para efeito da norma, a expressão “in natura” refere-se ao fornecimento de alimentos diretamente ao trabalhador e não alcança as hipóteses de fornecimento, por empresas prestadoras de serviço de alimentação coletiva, de documentos de legitimação para a aquisição de alimentos, como tíquetes e cartões magnéticos.

Embora a jurisprudência do Carf oscile com relação ao pagamento do auxílio-alimentação, a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, pelo menos quanto ao pagamento por meio de cartões magnéticos, vem decidindo por equipará-los ao pagamento em pecúnia, como se vê nos acórdãos nºs 9202-008.632, 9202-005.559, 9202-006.283, 9202-005.265, 9202-006.279, 9202-006.282, 9202-006.280, 9202-006.281, 9202-004.361.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ também firmou jurisprudência no mesmo sentido, como se observa no seguinte trecho do recente voto proferido pelo Min. Gurgel de Faria no AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1894150 – RS:

Pois bem, a parte agravante defende que o que se busca, em verdade, é a declaração de inexigibilidade da incidência da exação tributária sobre os descontos do vale-transporte e do vale-alimentação.

Consoante decidido, no que tange ao pedido referente aos descontos do auxílio-alimentação, esta Corte firmou posicionamento na mesma linha do acórdão regional, segundo o qual incide a contribuição previdenciária cota patronal sobre o auxílio-alimentação pago habitualmente em pecúnia ou em espécie, o que engloba o pagamento em tickets.

O posicionamento do Min. Gurgel de Faria em nada inovou no acervo de decisões daquela Corte acerca da matéria, que consistentemente vem decidindo que os pagamentos de auxílio-alimentação em tíquetes são pagamentos em pecúnia.:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PRESTADO MEDIANTE O FORNECIMENTO DE TÍQUETES. INCIDÊNCIA.

1. O auxílio-alimentação fornecido pela empresa por meio de vale-alimentação ou tíquetes tem natureza salarial, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes. 2. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1623850/RJ, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/09/2020, DJe 14/12/2020)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PRESTADO MEDIANTE O FORNECIMENTO DE TÍQUETES. INCIDÊNCIA.

1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento de que incide contribuição previdenciária patronal sobre as verbas pagas em pecúnia a título de auxílio-alimentação. A mesma compreensão é aplicável quando o auxílio é fornecido por meio de tíquetes.

2. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1495820/ES, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/03/2020, DJe 19/03/2020)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

1. O acórdão recorrido não tratou da incidência ou não da contribuição ao SAT, nem das contribuições devidas a terceiros sobre auxílio-alimentação pago em pecúnia, e tal ponto não foi levantado em embargos de declaração na origem, de modo que não é possível prover o recurso especial por ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 e igualmente não é possível, no mérito, conhecer do recurso no ponto, seja por ausência de prequestionamento, seja por se tratar de inovação recursal descabida a respeito da qual se consumou a preclusão.

2. Quanto ao auxílio-alimentação pago em pecúnia, ali incluído o pagamento via "tiquete", o acórdão recorrido se manifestou no mesmo sentido da jurisprudência desta Corte, a qual entende que nessa hipótese a verba será considerada remuneratória e servirá de base de cálculo para incidência da contribuição previdenciária. Nesse sentido: REsp 1.196.748/RJ, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 28.9.2010; AgRg no REsp 1.426.319/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 13.5.2014; REsp 895.146/CE, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 19.4.2007. 3. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp 1.784.950/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/02/2020, DJe 10/02/2020).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM ESPÉCIE COM HABITUALIDADE. INCIDÊNCIA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - O auxílio-alimentação, pago em espécie e com habitualidade, por meio de vale-alimentação ou na forma de tickets, tem natureza salarial, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária.

III - A Agravante não apresenta, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida. IV - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1591058/GO, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/2016, DJe 03/02/2017)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. MATÉRIA JULGADA SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. RESP 1.230.957/RS. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM TICKETS. INCIDÊNCIA DA REFERIDA CONTRIBUIÇÃO. PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp 1.230.957/RS, processado nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil, firmou a compreensão no sentido de que o pagamento de férias gozadas possui natureza remuneratória, razão pela qual incide a contribuição previdenciária.

2. Conforme entendimento deste Superior Tribunal, o auxílio-alimentação pago in natura não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, esteja ou não a empresa inscrita no PAT; por outro lado, quando pago habitualmente e em pecúnia, incide a referida contribuição, como ocorre na hipótese dos autos em que houve o pagamento na forma de tickets. Precedentes: REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe 28/09/2010; AgRg no Ag 1.392.454/SC, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, DJe 25/11/2011; AgRg no REsp 1.426.319/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe 13/05/2014. 3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no REsp 1474955/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/10/2014, DJe 14/10/2014)

Portanto, em muito boa companhia, entendo que o pagamento do auxílio-alimentação por meio de cartões magnéticos em nada se assemelha ao fornecimento de alimentos *in natura* e não pode, pois, ser excluído do salário-de-contribuição por falta de previsão legal.

Entretanto, em face do que determina a alínea “d” do inc. II do § 1º do art. 62 do Regimento Interno do Carf – Ricarf, aplico o entendimento contido no Parecer nº BBL 04, de 16 de fevereiro de 2022, aprovado pelo Presidente da República, que excluiu do campo de incidência da contribuição previdenciária os valores recebidos a título de auxílio-alimentação na forma de tickets ou congêneres.

Deixo de apreciar as demais alegações recursais por despiciendas.

Conclusão

Voto por conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das matérias preclusas e da alegação de inconstitucionalidade, e por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital