



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16832.000010/2010-72
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.280 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RELACIONAL CONSULTORIA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

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

O *ticket-refeição* mais se aproxima do fornecimento de alimentação *in natura* 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.

Diante da máxima hermenêutica no sentido de que *onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir*, deve ser mantido o entendimento acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação paga na forma de *ticket*, em razão do caráter indenizatório, mormente nos casos em que houve inscrição no PAT.

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. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.280 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 16832.000010/2010-72

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2302-002.750, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 18 de setembro de 2013, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 310 e seguintes:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADO EMPREGADO. AMPLITUDE CONCEITUAL. EXCEÇÕES.

O artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, estabelece conceito amplo para o salário de contribuição do segurado empregado, incluindo a “totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título” (...) “qualquer que seja a sua forma”, de sorte que se pode concluir que a regra é a incidência de contribuição previdenciária, estando as exceções expressamente enumeradas no § 9º do referido artigo. Havendo pagamentos sem a comprovação de sua natureza jurídica, supõe-se consubstanciarem verba remuneratória, ainda que se atribua, sem provas, outra denominação.

VALE-TRANSPORTE

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia. Súmula n.º 60 da AGU, de 08/12/2011, DOU de 09/12/2011.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento in natura ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia ou em ticket sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 318, houve sua admissão por meio de Despacho de fls. 329 e seguintes, para rediscutir a matéria: **a) parcelas relativas à alimentação fornecida na forma de tickets.**

Em seu **recurso, a Procuradoria** indica como paradigma os Acórdãos **nº 2401-02.335, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em 13/03/102 e nº 2402-002.535, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em 13/03/2012**, e aduz, em síntese, que:

a) os valores fornecidos em forma de pecúnia, vale-refeição e ticket aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário de contribuição esteja ou não a empresa inscrita no PAT, já que não se enquadram como prestação *in natura*.

b) 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. Portanto, para a não incidência da Contribuição Previdenciária é imprescindível que o pagamento seja feito “in natura”, o que não abrange ticket, vale-refeição ou espécie.

c) O Programa de Alimentação do Trabalhador não admite o fornecimento do auxílio-alimentação em pecúnia, consoante se depreende do art. 4º do Decreto nº 5/1991

d) 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.

e) Lei nº 10.243/01 alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica. O art. 458 da CLT refere-se ao salário para efeitos trabalhistas, para incidência de contribuições previdenciárias há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes. As parcelas não integrantes estão elencadas exhaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91

f) não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, deve persistir o lançamento

Intimado, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 340 e seguintes, sustentando, em suma:

a) É incontroverso que a Recorrida se inscreveu no PAT permanecia inscrita no período de autuação. Pelo fato de estar vinculada ao programa do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), deve-se concluir que não incide as contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação

b) o art. 503, § 2º e inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, dispôs que a alimentação cedida aos trabalhadores poderá ser fornecida por meio de convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva. Diante disso, no âmbito previdenciário, a alimentação in natura poderá sim ser fornecida por meio de vale alimentação, desde que o mesmo esteja vinculado à aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais conveniados com a fonte pagadora, característica do sistema alimentação-convênio.

c) a alimentação era fornecida de acordo com o programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, seja pelo fato de que o ticket alimentação nada mais é do que fornecimento de auxílio alimentação in natura conforme amplamente debatido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Conforme Relatório Fiscal da Infração, *trata-se de Auto de Infração (AI nº 37.256.2914), consolidado em 13/01/2010, no valor de R\$ 33.489,74, acrescidos de juros e multa de mora, contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 69/76), correspondem às contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros): FNDE, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE.*

Consoante narrado, foi admitida para rediscussão pelo Colegiado **a questão da incidência de contribuição previdenciária sobre alimentação na forma de ticket.**

Aduz a Recorrente a necessidade de reforma da decisão a quo, tendo em vista a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre as rubricas mencionadas, em razão da natureza salarial (ganhos habituais sob a forma de utilidades). já que não se enquadram como prestação *in natura*.

Por outro lado, o Recorrido assevera que a alimentação fornecida na forma de vale refeição não possui natureza remuneratória, tal como restou decidido no acórdão recorrido.

Salienta, ainda a Recorrida que é incontroversa nos autos a sua inscrição no PAT, no período da autuação.

Além disso, a alimentação, da forma como fornecida, deve ser considerada como *in natura*.

Entendo que não assiste razão à Recorrente, pelos fundamentos que passo a expor.

No meu entender, o ticket-refeição (ou vale-alimentação) mais se aproxima ao fornecimento de alimentação *in natura* 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.

Acrescento que não se faz relevante a forma pela qual é feito o pagamento da verba, pois a maneira do fornecimento da alimentação, por si só, não altera a sua natureza, a sua essência e a sua finalidade.

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

Pelo que se depreende dos autos, a rubrica foi considerada como base para incidência da contribuição previdenciária pelo fato de ter sido paga na forma de *ticket* e não pela constatação do abuso do pagamento, ou seja, pela demonstração de que o valor correspondia, na verdade, à remuneração e não à verba indenizatória, ou seja, não houve descaracterização da natureza da verba pela fiscalização.

Assim, utilizando-me da máxima hermenêutica no sentido de que *onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir*, não vejo como afastar o fornecimento de alimentação na forma de ticket da norma isentiva aplicada nos demais casos nos quais há fornecimento de alimentação *in natura*.

De acordo com os artigos 3º da Lei n.º 6.321/76 e 6º do Decreto n.º 5/1991, o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação pela empresa nos programas de alimentação

previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária e do FGTS.

No mesmo sentido, a Lei nº 8.212/1991 estabelece em seu artigo 28, parágrafo 9º, alínea “c”, que 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 não integrará base de cálculo da contribuição previdenciária.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se manifestou no sentido de que, ainda que a empresa não esteja inscrita no PAT, não incide a contribuição previdenciária sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação.

Diante da jurisprudência pacífica do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer PGFN/CRJ nº 2.117/2011, esclarecendo que, esteja ou não o empregador inscrito no PAT, o auxílio-alimentação pago *in natura* não ostenta natureza salarial e, portanto, não integra a remuneração do trabalhador. Nessa mesma manifestação, a PGFN recomendou a edição de Ato Declaratório nesse sentido.

Acolhendo a sugestão, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório nº 3/2011, estabelecendo que “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Nessa esteira, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) nº 1.453/2014 alterou o inciso III do art. 58 da IN RFB nº 971/2009 para retirar o requisito de concordância com “os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)” para fins de tributação da alimentação *in natura*. É dizer: também está claro para a Receita Federal que essas parcelas não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Desse modo, entendo rejeição do pleito da Recorrente a respeito da incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação fornecida na forma de vale refeição.

É importante destacar que parte do Colegiado acompanhou a conclusão ora adotada por fundamentos distintos dos esposados anteriormente, uma vez que consideram o fornecimento da alimentação na forma de ticket como pagamento em pecúnia, mas, diante da existência de inscrição ao PAT no período autuado, concluíram pela exclusão de tal rubrica do lançamento, no presente caso concreto.

Posto isto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

