



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.002657/2008-03</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.448 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	SERCOM LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE VALE REFEIÇÃO/ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022.

Para o gozo da isenção prevista na legislação previdenciária, no caso do pagamento de auxílio alimentação por meio de vale refeição/alimentação, passou a ser despicienda a comprovação de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Adicione-se a informação de que o Parecer BBL 04 tem efeito vinculante, motivo pelo qual este colegiado deve acolher entendimento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly (substituto[a] integral), Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Sonia de Queiroz Accioly.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela SERCOM LTDA em face do acórdão de recurso voluntário 2301-006.806 (e-fls. 371 a 376), e que foi admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: **não incidência de contribuições previdenciárias sobre vale-refeição, independentemente de inscrição do contribuinte no PAT.** Abaixo segue a ementa e o registro da decisão recorrida nos pontos que interessam:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA POR MEIO DE VALE REFEIÇÃO/ALIMENTAÇÃO. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO PGFN N.º 03/2011.

Para o gozo da isenção prevista na legislação previdenciária, no caso do pagamento de auxílio alimentação por meio de vale refeição/alimentação, a empresa deverá comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Inaplicável o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, considerando não se tratar de fornecimento de alimentação "in natura.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em reconhecer a decadência até o período de 06/2003 (inclusive) e, no mérito, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa (relator), Wesley Rocha, Thiago Duca Amoni e Fernanda Melo Leal, que deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

Em 20/03/2020, tempestivamente, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração de e-fls. 386 a 404 (Termo de Solicitação de Juntada às e-fls. 384), que foram acolhidos, com efeitos infringentes, por meio do Acórdão nº 2301-009.812 (e-fls. 669 a 672), cuja decisão ficou assim registrada:

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para, sanando o vício apontado, rerratificar o

Acórdão nº 2301-006.806, de 14/01/2020, e, apenas quanto ao conhecimento, conhecer em parte do recurso, não conhecendo da alegação de erro na sujeição passiva por não fazer parte da lide dos autos.

Em 25/03/2022, tempestivamente, o sujeito passivo opôs novos Embargos de Declaração de e-fls. 692 a 701 (Termo de Solicitação de Juntada às e-fls. 690), que foram rejeitados, conforme despacho às e-fls. 892 a 896.

O sujeito passivo, antes mesmo de ser intimado do Despacho de Admissibilidade de Embargos, portanto tempestivamente, interpôs, em 01/04/2022, o Recurso Especial de e-fls. 737 a 775. O apelo da Contribuinte suscita interpretação divergente nas seguintes matérias:

**a) nulidades que permeiam o processo administrativo – matéria de ordem pública;**

**b) matéria de ordem pública – apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais independentemente de demonstração de dissídio jurisprudencial;**

**c) mudança de critério jurídico pela Turma recorrida;**

**d) nulidade do acórdão recorrido – não apreciação de todos os argumentos aventados pelo contribuinte;**

**e) ilegitimidade da recorrente para figurar como sujeito passivo do presente lançamento – inexistência de comprovação, pela autoridade fiscal, do vínculo de emprego com os cooperados; e**

**f) não incidência de contribuições previdenciárias sobre vale-refeição, independentemente de inscrição do contribuinte no PAT.**

Apenas a última matéria foi acatada. Para comprovar a divergência foram apresentados como paradigmas os Acórdãos nºs 9202-010.285, 9202-007.861, 2402-005.786, 2401-004.100, 2803-003.954, 2301-003.889. Entretanto, há um limite de dois paradigmas por matéria, conforme o § 7º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Assim, somente foram analisados os dois primeiros paradigmas indicados, Acórdãos nºs 9202-010.285 e 9202-007.861, os quais constam do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do especial não tinham sido reformados.

Ao defender a ocorrência do dissídio interpretativo a Contribuinte transcreveu as ementas dos paradigmas, com os destaques que entendeu cabíveis, dos quais extraio o que interessa à análise do especial:

**Paradigma 1 (Acórdão nº 9202-010.285):**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2004

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.

#### **Paradigma 2 (Acórdão nº 9202-007.861):**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/2002, 01/07/2002 a 31/12/2006

VALE ALIMENTAÇÃO RECEPCIONADO COMO SALÁRIO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O fornecimento de alimentação in natura pelo empregador, a seus empregados, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Não existe diferença entre a alimentação in natura e o fornecimento de vale alimentação, quando este somente pode ser utilizado na aquisição de gêneros alimentícios.

O cotejo efetuado pela Recorrente demonstra a divergência de entendimento entre o Colegiado recorrido e os Colegiados paradigmáticos, em relação à incidência de contribuição previdenciária sobre auxílio alimentação fornecido por meio de ticket/vale alimentação/refeição, nos casos em que não há inscrição no PAT.

Enquanto no recorrido, entendeu-se que o fornecimento de tickets/vale-alimentação/refeição não são considerados prestações *in natura*, e para não compor o salário de contribuição, necessariamente, deveria a empresa estar inscrita no PAT; nos paradigmas, o entendimento foi pela não incidência de contribuições sobre auxílio alimentação fornecido por meio de tickets/vale-alimentação/refeição por se assemelhar à alimentação *in natura*.

Portanto, os paradigmas demonstram a divergência suscitada, de sorte que a matéria do item “f” – **não incidência de contribuições previdenciárias sobre vale-refeição, independentemente de inscrição do contribuinte no PAT** pode ter seguimento à Instância Especial.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora

### 1 CONHECIMENTO

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF).

Para os paradigmas que foram analisados e admitidos - Acórdãos nº9202-010.285 e 9202-007.861, entendo existir clara de similitude fática com o recorrido. Explico.

Todos os arestos tratam do mesmo tema, qual seja a necessidade ou não de inscrição no PAT no caso de fornecimento de alimentação através de ticket refeição.

Revolvendo, de forma simples, a leitura das próprias ementas do acórdão recorrido e paradigmáticos verificamos que a única distinção são os anos calendários envolvidos e contribuintes.

Dessa forma, consigno entendimento de identificar total similitude fática e jurídica entre os acórdãos recorrido e paradigmas. Assim, resta PRESENTE a divergência jurisprudencial suscitada pelo contribuinte, razão pela qual deve ser dado seguimento ao Recurso Especial apresentado.

Este é o conhecimento.

### 2 TICKET ALIMENTAÇÃO – INSCRIÇÃO NO PAT - DESNECESSIDADE

Como muito bem sustentado pela Cons.ª Ludmila Mara, no voto vencedor do acórdão recorrido, a questão sobre a desnecessidade de adesão ao PAT para fins de não incidência da contribuição previdenciária é matéria pacificada – seja no âmbito deste eg. Conselho (“vide” acórdãos da Câmara Superior nº 9202-008.442, de 16/12/2019; 9202-005.257, de 28/03/17; 9202-008.209, de 25/09/2019), quanto do col. Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1815004, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13.09.2019; AgInt no REsp nº 1.694.824/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14.12.2018; AgInt no REsp nº 1.617.204/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 3.2.2017; REsp nº 1.072.245/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 14.11.2016). Inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou, em dezembro de 2011, o Ato Declaratório nº 3, que “(...) 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 auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.” Sobre este ponto, inexistente controvérsia.

Já quanto a possibilidade ou não de incidência de contribuições previdenciárias sobre ticket alimentação, também me parece que o tema já não é tão contraditório. Adoto como meu entendimento também das razões e fundamentação sustentada pela Cons.ª Rel.ª ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, no Acórdão nº 9202-007.865. Vejamos os principais pontos:

.....[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. (CARF. Acórdão nº 9202-007.865, Cons.ª Rel.ª ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, sessão de 21 de maio de 2019.

Apenas para rememorar a fundamentação legal, temos que nos artigos 3º da Lei n.º 6.321/76 e 6º do Decreto n.º 5/1991, há o estabelecimento de que 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 2117/2011, 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.

Merece trazer à baila o Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, da Advocacia-Geral da União, aprovado por Despacho do Presidente da República, que ratifica o entendimento de que o ticket alimentação pode ser considerado como pagamento in natura, e não inserido na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Saliente-se que tal parecer é vinculante.

Assim sendo, meu posicionamento é no sentido de DAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

---

### 3 CONCLUSÃO

---

Diante do exposto, voto por conhecer e DAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator