



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

**Processo nº** 36378.004558/2006-27  
**Recurso nº** 143.589 Voluntário  
**Matéria** Salário Indireto: Auxílio-Alimentação sem PAT  
**Acórdão nº** 205-00.725  
**Sessão de** 06 de junho de 2008  
**Recorrente** TBA INFORMÁTICA LTDA  
**Recorrida** DRP BELO HORIZONTE/MG

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 02 / 01 / 2009  
Rubrica

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

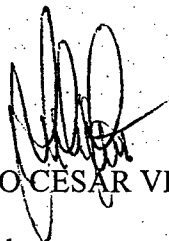
**ALIMENTAÇÃO IN NATURA.**

Incide contribuição previdenciária sobre os valores relativos ao auxílio-alimentação, mesmo que concedido aos empregados sob a forma "in natura", caso o sujeito passivo não seja inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quinta câmara do segundo conselho de contribuintes, Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Damião Cordeiro de Moraes, Manoel Coelho Arruda Junior e Renata Souza Rocha.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES

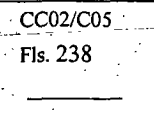
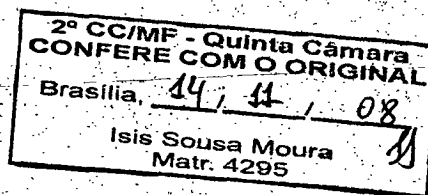
Presidente



LIEGE LACROIX THOMASI

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato e Renata Souza Rocha (Suplente).



## Relatório

Trata a presente NFLD de contribuições previdenciárias devidas pelo sujeito passivo acima identificado, incidentes sobre valores pagos *in natura*, referentes ao fornecimento de refeições para segurados empregados e contribuintes individuais, sem a devida Inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador -PAT, no período de 01/1996 a 12/1998.

O relatório fiscal de fls 32/35, diz que o débito foi apurado com base em recibos anexados por hora da defesa da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 35.410.361-0, da empresa, que trata da mesma base de incidência. Porém, tais recibos referentes ao fornecimento de refeições não tinham sido incluídos naquela notificação, o que originou o presente lançamento.

Após a apresentação da defesa, os autos baixaram em diligência para manifestação fiscal acerca das alegações do contribuinte e sobre o valor probante dos documentos juntados (fl. 112).

Após informação fiscal de fls. 116/118, foi emitida a Decisão-Notificação de fls.119/124, que julgou procedente o lançamento de débito.

Inconformado o contribuinte interpôs o recurso de fls. 131/140, argüindo em síntese:

- que a parcela *in natura* recebida conforme os programas de alimentação não integra o salário de contribuição;
- que desde o início de sua atividade vem optando exclusivamente pela modalidade de convênio com empresa registrada no PAT adquirindo e distribuindo a seus trabalhadores cupons ou tíquetes alimentação;
- que em 1995 encaminhou ao Ministério do Trabalho e Emprego, via postal o documento oficial instituído pela Portaria Interministerial n.º 01, de 14/01/1991, para sua inscrição no PAT e entendeu ser desnecessário renovar a cada ano, já que a empresa fornecedora seria, em tese a responsável pela comunicação.
- que a citada portaria silencia sobre a renovação anual;
- que Portaria Interministerial n.º 5 de 30/11/1999 estabelece que a adesão será por tempo indeterminado e que os programas ficam automaticamente aprovados mediante a apresentação e registro do formulário de adesão na ECT;
- que a lei e o decreto do PAT não mudaram, o que mudou foi apenas o entendimento;
- que com supedâneo na Portaria Interministerial n.º 05, que suprimiu a exigência da renovação anual e considerando que a partir de 2000 a RAIS passou a ter um campo para informar a adesão ao PAT, entendeu que por estar inscrita desde 1995, bastaria informar na RAIS a sua situação e estaria regular;

- que registra regularmente em sua contabilidade as despesas como PAT;
- que é excessivo rigor o levantamento do débito, até porque a renovação da inscrição já foi extinta;
- que encaminhou intempestivamente os formulários de adesão dos anos de 1996 a 2001, formalizando processo de consulta e justificativa junto ao órgão gestor do PAT;
- que a fiscalização contrariou o estabelecido na IN 70/2003, pois não ouviu o órgão gestor quanto à regularidade da empresa;
- que nada tem a esconder tanto que o auditor fiscal se valeu de planilha elaborada pela própria recorrente para levantar os valores;
- que fornece ao trabalhador apenas um tíquete por dia, sendo que o valor atribuído ao empregado não pode ser o mesmo valor do tíquete-refeição pago pela notificada a empresa fornecedora;
- que a NFLD deve ser retificada considerando como parcela in natura a ser agregada ao salário o valor correspondente a 20% do valor de cada tíquete-refeição.

Requer a improcedência da Notificação ou a sua retificação, nos termos propostos acima. Requer também, a juntada posterior de documentos, provas testemunhais, periciais e sustentação oral.

A DRP apresentou as contra-razões.

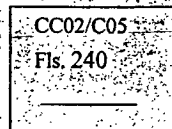
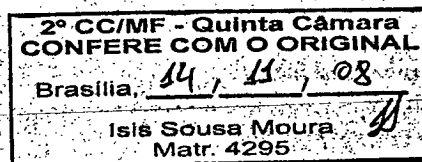
O processo foi submetido a julgamento da 2ª Câmara do CRPS, fls. 170/172, que anulou a decisão de primeira instância por cerceamento de defesa, em vista da falta de ciência, por parte do contribuinte, de informação fiscal havida antes da emissão da Decisão.

Devidamente cientificada do teor da informação fiscal de fls. 116/118, a notificada faz aditamento a sua primitiva defesa e nova Decisão-Notificação de fls. 196/201, julga o lançamento procedente.

A recorrente apresenta recurso, fls. 209/227, argüindo que:

- o relato do auditor fiscal não condiz com a verdade, pois teve a sua disposição em ação fiscal anterior toda a contabilidade, tanto que lavrou três notificações que estão pendentes de julgamento no Conselho de Recursos da Previdência Social;
- que sua escrituração contábil sempre atendeu aos princípios aceitos e exigências da legislação;
- que desde que aderiu ao PAT em 1995, vem cumprindo o que determinam as normas legais e operacionais do programa;
- que eventual erro cometido na escrituração, logo foi sanado ao ser apontado pela fiscalização;

X



- que ao se defender de outro débito elaborou diversas planilhas mensais que foram depois aproveitadas pelo auditor fiscal para lavrar esta notificação;

- que na NFLD 35.40.361-0 já consta levantamento relativo ao PAT para o período de 04/1996 a 11/1998;

- que não concorda com esta NFLD complementar porque não integra o salário de contribuição a parcela in natura relativa alimentação, de acordo com o artigo 28, § 9º, alínea "c", da Lei nº 8.212/91;

Reitera todos os termos do primeiro recurso e aduz que é frágil a exigência para adesão ao PAT; que a simples remessa de um formulário sujeita ou não a empresa ao recolhimento de contribuição sobre a parcela alimentação; que o salário in natura alimentação não tem o caráter de contraprestação pelo trabalho prestado; que apenas proporciona conveniências a seus empregados; que o STJ já firmou entendimento que quando a alimentação é fornecida pela própria empresa não há que se falar em contribuição sobre tal parcela.

Requer a improcedência da notificação, ou a retificação do débito considerando como parcela in natura o valor correspondente a 20% do valor de cada tiquete-refeição fornecido ao trabalhador.

A DRP ofereceu novamente as contra-razões.

É o relatório.

A

## Voto

Conselheira LIEGE LACROIX THOMASI, Relatora

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao seu exame.

Após o saneamento do processo com a devida ciência por parte do contribuinte quanto à informação fiscal resultado de diligência solicitada, tenho que quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos do artigo do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. *Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

*Lei nº 9.784, de 29/01/1999*

*Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto,

qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados". (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Os fatos geradores das contribuições lançadas estão descritos no relatório fiscal e se referem ao fornecimento de alimentação aos segurados empregados, através de tickets sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

O lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre tais valores obedeceu às normas jurídicas aplicáveis para considerá-los de natureza remuneratória. Vejamos:

- *Lei de Custeio da Previdência Social- Lei n.o 8.212/91:*

*"Art. 28. Entende-se por salário de contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de*

convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"  
(redação atual conferida pela Lei n. o 9.528/97);

- Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

"Art. 214. Entende-se por salário de contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive às gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomados de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa "

A Empresa que fornece alimentação aos segurados sem inscrição no PAT não pode gozar da isenção concedida pela legislação, como vedado pela Lei n.º 6.321, de 14.04.76, regulamentada pelo Decreto n.º 78.676, de 08.11.76 (DOU de 09.11.76).

- Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976:

"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. " (original sem destaque)

No mesmo sentido, dispõe a alínea "c", § 9º, artigo 28, da Lei 8.212/91:

- Lei nº 8.212/91 - artigo 28:

"§9 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, nos termos da Lei n. o 6.321, de 14 de abril de 1976; "

**Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991 - Regulamenta a L-006.321-1976**

Regulamenta a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que Trata do Programa de Alimentação do Trabalhador, Revoga o Decreto nº 78.676, de 8 de novembro de 1976 e dá outras providências.

**Art. 3º - Os Programas de Alimentação do Trabalhador deverão propiciar condições de avaliação do teor nutritivo da alimentação.**

**Art. 4º - Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (redação dada pelo D-00 2.101-1996)**

X

**Parágrafo único.** A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.

**Art. 5º** - A pessoa jurídica que custear em comum as despesas definidas no Art. 4, poderá beneficiar-se da dedução prevista na Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976, pelo critério de rateio do custo total da alimentação.

**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.

Inferese da regulamentação que a adesão ao PAT não constitui mera formalidade. É através do conhecimento da existência do programa em determinada empresa que o Ministério do Trabalho e Emprego, através de seu órgão de fiscalização, verificará o cumprimento do disposto no artigo 3º acima transcrito. Ao incentivo fiscal há uma contraprestação por parte da empresa: fornecimento de alimentação com teor nutritivo adequado em ambiente que atenda as condições aceitáveis de higiene.

Embora a recorrente tivesse promovido sua inscrição no programa referente ao exercício de 1995, não renovou anualmente a mesma, na forma exigida pela legislação vigente à época.

Não procede a alegação da recorrente de que a legislação nada traz sobre a renovação anual, pois basta examinarmos o Decreto n.º 349, de 21/11/1991, que acrescentou dois parágrafos ao decreto n.º 05, de 14/01/1991, para vermos da anualidade do programa:

**Art. 2º** Ficam acrescidos dois parágrafos ao artigo 2º do Decreto n.º 05, de 14 de janeiro de 1991, com a seguinte redação:

"Art.

2º

.....  
.....  
§ 1º A participação do trabalhador fica limitada a 20% (vinte por cento) do custo direto da refeição.

§ 2º A qualificação do custo direto da refeição far-se-á conforme o período de execução do Programa aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, limitado ao máximo de 12 (doze) meses."(grifei)

Também a Portaria Interministerial MPS/SNT N.º 1, de 29 de janeiro de 1992 - DOU DE 03/02/92, que dispõe sobre a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), traz:

**Art. 2º** a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos:

- a) identificação da empresa beneficiária;
- b) número de trabalhadores beneficiados no ano anterior;
- c) número de refeições maiores e menores, no ano anterior;
- d) tipo de serviço de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta básica);
- e) número de trabalhadores beneficiados por faixas salariais no ano anterior; e f) termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa.

*Art. 3º A Adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador deverá ser efetuada de 1º de janeiro a 31 de março de cada ano, para Ter validade máxima de 12 (doze) meses, até 31 de dezembro de mesmo ano. (grifei)*

...

*§ Art. 4º Os programas de alimentação do trabalhador ficam automaticamente aprovados mediante a apresentação e registro na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, do formulário oficial, conforme modelo anexo a esta Portaria, pré-franqueado pela ECT, sem ônus para o Órgão Gestor do PAT.*

*Parágrafo único. O comprovante de registro na ECT deve ser conservado na contabilidade da empresa beneficiária, para os efeitos legais*

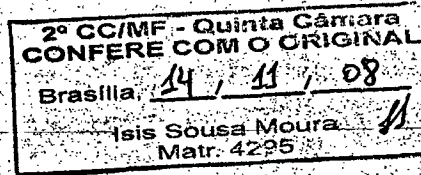
Ainda, temos a Portaria Interministerial MTB/MF/MS Nº 3, de 11 de novembro de 1998 - DOU DE 11/12/98, que também fala da validade anual da inscrição no PAT:

*Art. 1º A Secretaria de Segurança e Saúde no Trabalho é o Órgão Gestor do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.*

*Art. 2º Aprovar o formulário oficial de adesão ao PAT anexo a esta Portaria.*

*§ 1º A adesão ao PAT consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos:*

- a) identificação da empresa beneficiária;
- b) número de refeições maiores e menores no ano anterior ;
- c) modalidades de serviços de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta de alimentos);
- d) número de trabalhadores contratados no ano anterior ;
- e) número de trabalhadores beneficiados no ano anterior e no ano vigente; por faixas salariais;
- f) termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa.



§ 2º O formulário deverá ser adquirido nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, a partir de 2 de janeiro de 1999.

Art. 3º A adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador deverá ser efetuada de 1º de janeiro a 31 de março de cada ano, para ter validade máxima de doze meses, até 31 de dezembro do mesmo ano. (grifei)

Frente ao disposto nas Portarias citadas, desnecessário tecer outros comentários acerca da anualidade da inscrição no PAT.

Somente com o advento da Portaria Interministerial n.º 05 de 30/11/1999, é que a inscrição no programa pressupõe adesão por tempo indeterminado:

Art. 1º O Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho, da Secretaria de Inspeção do Trabalho do Ministério do Trabalho e Emprego, é o órgão gestor do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Art. 2º Aprovar o formulário oficial de adesão ao PAT anexo a esta Portaria.

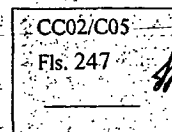
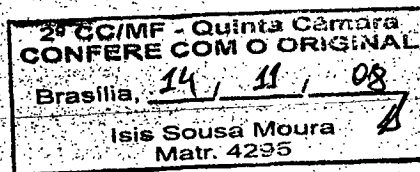
§ 1º A adesão ao PAT consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos:

- a) identificação da empresa beneficiária;
- b) número de refeições maiores e menores;
- c) modalidade de serviços de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta de alimentos);
- d) número de trabalhadores beneficiados por UF;
- e) número de trabalhadores beneficiados por faixas salariais;
- f) termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa.

§ 2º O formulário deverá ser adquirido nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT).

Art. 3º A adesão ao PAT poderá ser efetuada a qualquer tempo e terá validade a partir da data de registro do formulário de adesão na ECT, por prazo indeterminado, podendo ser cancelada por iniciativa da empresa beneficiária ou pelo Ministério do Trabalho e Emprego, em razão da execução inadequada do Programa. (grifei)

No caso em questão, a recorrente somente aderiu ao Programa de Alimentação ao Trabalhador para o ano de 1995, ficando em aberto nos demais exercícios. Esta notificação se refere ao período de 1996 a 1998. A recorrente diz que intempestivamente enviou ao órgão gestor do programa os formulários de inscrição até o ano de 2000. Todavia, para o período aqui lançado não havia inscrição hábil no PAT, devendo os valores pagos a título de alimentação integrar o salário de contribuição para fins de incidência contributiva previdenciária, já que não abrangidos pelas excludentes do mesmo constantes da alínea "c", do parágrafo 9º do artigo 28, da Lei n.º 8.212/91.



Também não procede a solicitação de retificação do débito para se adequar ao percentual de 20%, relativo à alimentação, porque os valores pagos foram considerados como salário de contribuição, justamente por não estarem adequados ao pagamento de parcela in natura alimentação, não havendo o que ser retificado.

Ainda, não procede o argumento de que deveria ser ouvido o órgão gestor quanto à regularidade da empresa no PAT, eis que não se trata de uso inadequado do programa, mas sim de levantamento de valores pagos a título de alimentação, sem estar a empresa regularmente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador.

Em razão do exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2008

LIEGE LACROIX THOMASI

Relatora