



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Processo nº 36582.003056/2003-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.025 – 2ª Turma
Sessão de 23 de julho de 2019
Matéria FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPAVEL COOPERATIVA AGROPECUARIA CASCABEL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1994 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (Debcad nº 35.519.918-1) relativa a contribuições sociais, parte da empresa, inclusive a parcela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, dos empregados e de terceiros (Salário Educação, Incra, Senac, Sesc, Sebrae e Senar).

Em sessão plenária de 14/04/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-002.311 (fls. 2473 a 2477), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1994 a 31/12/1998

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE..

O auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

O representante da Fazenda Nacional deu-se por ciente em 28/08/2013 (fl. 2478), tendo interposto, em 29/08/2013, o Recurso Especial de fls. 2481/2488 (fl. 2480), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, visando rediscutir a matéria “**fornecimento de alimentação, sem adesão ao PAT**”.

À guisa de paradigmas foram apresentados os Acórdãos nº 2401-02.335 e nº 2402-002.535 cujas ementas, na parte que interessa à presente análise, reproduz-se a seguir:

Acórdão nº 2401-02.335

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - VALE REFEIÇÃO - PAGAMENTO IN NATURA - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES - Estando ou não a empresa inscrita no PAT, incide contribuições previdenciárias

sobre o pagamento de vale refeição que não for pago in natura. O fornecimento de tickets aos segurados é considerado pagamento em espécie.

Recurso Voluntário Negado

Acórdão nº 2402-002.535

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2008 SALÁRIO

INDIRETO AJUDA ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de ajuda alimentação fornecidos em pecúnia, até porque não se consubstancia em qualquer das modalidades de fornecimento previstas no PAT Programa de Alimentação do Trabalhador aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2300-020/2014, datado de 22/01/2014 (fls. 2490/2492).

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- com relação à exclusão do lançamento, dos valores cobrados a título de contribuições sobre o fornecimento de alimentação por meio de tickets, o presente apelo objetiva esclarecer que os valores fornecidos em forma de pecúnia, vale-refeição, vale-alimentação “*in natura*” e ticket aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário -de -contribuição, já que não se enquadram como prestação *in natura*;
- de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende- se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades;
- a recompensa em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais. Porém, existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991;
- conforme disposto na alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, 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 6.321/1976;
- para a não incidência da Contribuição Previdenciária, é imprescindível que o pagamento seja feito “*in natura*”, o que não abrange vale alimentação;
- 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 que regulamenta o programa;

- a alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT;
- 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;
- ao se admitir a não incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba, paga aos segurados empregados em afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teria que ser dada interpretação extensiva ao art. 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/1991, o que vai de encontro com a legislação tributária;
- onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de se violar os princípios da reserva legal e da isonomia;
- caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela paga em pecúnia referente ao auxílio-alimentação teria feito menção expressa na legislação previdenciária, mas, ao contrário, fez menção expressa de que apenas a parcela paga “*in natura*” não integra o salário-de-contribuição;
- a 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 exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91;
- a prova mais robusta de que a verba para efeito previdenciário não coincide com a verba para incidência de direitos trabalhistas, é fornecida pela própria Constituição Federal;
- conforme o art. 195, § 11 da Carta Magna, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei;
- pela singela leitura do texto constitucional é possível afirmar que para efeitos previdenciários foi alargado o conceito de salário;
- a Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais editou a Simula 67 (DOU de 24/09/2012), segundo a qual “o auxílio-alimentação recebido em pecúnia por segurado filiado ao Regime Geral de Previdência Social integra o salário de contribuição e sujeita-se à incidência de contribuição previdenciária”;
- não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, deve persistir o lançamento.

Pugna a Fazenda Nacional pelo conhecimento e provimento de seu recurso.

Notificada do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 25/03/2015 (fl. 2497), a Contribuinte, em 30/03/2015, ofereceu as Contrarrazões de fls. 2499/2506, com os argumentos a seguir resumidos:

- para demonstração da inexistência de divergência do acórdão recorrido com a jurisprudência administrativa e judicial, convém delimitar a matéria objeto do lançamento, sendo esta a incidência de contribuição previdenciária sobre a alimentação *in natura* fornecida pela Recorrida aos seus empregados nos seus restaurantes/refeitórios;
- Os levantamentos realizados no auto-de-infração "RLC - Refeição conforme lançamento contábil; DCR - Diferença de custo refeições; RTE – refeição trabalho extraordinário", provam que o lançamento foi efetuado sobre a alimentação fornecida *in natura* através dos restaurantes/refeitórios da Recorrida, sendo o lançamento feito em razão da ausência de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT
- os acórdãos da Delegacia de Julgamento e da 3ª Turma Especial deste CARF, respectivamente, definem que o lançamento foi efetuado sobre a alimentação *in natura* fornecida nos restaurantes da Recorrida;
- o referido lançamento ocorreu sobre a alimentação fornecida de forma *in natura* pela Recorrida aos empregados nos seus restaurantes/refeitório;
- os acórdãos paradigmas colacionados pela Recorrente tratam da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia, vale-refeição ou ticket, conforme se constata dos excertos do Recurso Especial abaixo colacionados;
- quanto a incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida *in natura*, a jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo e a proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, são pacíficas ao afirmar a não incidência da contribuição previdenciária, nos moldes do acórdão recorrido;
- uniformizando a aplicação da jurisprudência administrativa e judicial acima, a Procuradoria da Fazenda Nacional através do Ato Declaratório n. 03/2011, reconheceu a não incidência da contribuição previdenciária sobre a alimentação *in natura* fornecida aos empregados;
- diante da inexistência da divergência jurisprudencial apontada pela Recorrente, deve o recurso interposto ser improvido, para se manter o acórdão recorrido, que determinou a extinção do crédito tributário.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme relatado, tem-se NFLD referente a exigência de contribuições sociais, correspondente à parte dos empregados, parte da empresa e de terceiros. Nos termos do Relatório Fiscal incidente sobre cestas básicas distribuídas aos segurados empregados.

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário ao argumento de que “*O auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição*

previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT”.

A Fazenda Nacional, por sua vez, argumenta que os valores fornecidos em forma de pecúnia, vale-refeição, vale-alimentação “*in natura*” e ticket aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição, já que não se enquadram como prestação *in natura*.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a contribuinte pugna pelo não conhecimento do apelo recursal pelo fato de o lançamento ora analisado referir-se a alimentação fornecida *in natura* aos empregados nos seus restaurantes/refeitório e, de modo diverso, os acórdãos paradigmáticos tratarão da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia, vale-refeição ou ticket.

Antes de proceder à análise dos paradigmas, importa salientar que estamos diante de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo.

Feitas essa considerações, afigura-se necessário esclarecer que, no caso do acórdão recorrido, o recurso voluntário foi provido tendo em vista que, mesmo sem adesão ao PAT, a empresa forneceu aos segurados empregados alimentação *in natura*, ou seja, refeições preparadas. Esse fato é corroborado pela parte inicial do Relatório Fiscal (fls. 909/919) o qual esclarece:

Os levantamentos mencionados foram apurados conforme segue:

RLC – Refeição conforme Lançamento Contábil — Utilizado no período de 02/1994 a 12/1995 referente a diferença de custo de alimentação e refeições fornecidas pelo trabalho extraordinário, em virtude de que não foi possível separar os valores respectivos, já que a empresa não possuía os documentos originários dos lançamentos contábeis. Desta forma, como não foi possível levantar os valores respectivos em cada unidade, tendo em vista que a empresa não apresentou os documentos contábeis, os fatos geradores das despesas com refeição foram lançados no CNPJ da Matriz, pelo valor total do crédito com refeições apropriados no refeitório.

DCR – Diferença de custo de refeições - contabilizadas como despesas nas Unidades, no período de 01/96 a 12/98 em virtude de não haver descontos desses valores na folha de pagamento dos segurados empregados.

RTE – Refeição Trabalho Extraordinário - referente a despesas contabilizadas na unidades, com refeições fornecidas pelo trabalho extraordinário e também não descontadas dos segurados empregados em folha de pagamento. (Grifou-se)

Veja-se que, a despeito do que afirma a Fazenda Nacional, não há nos autos qualquer evidência de que o pagamento tenha sido feito em vale refeição, tíquete ou dinheiro. O Relatório Fiscal é claro no sentido de que a empresa forneceu refeições sem, contudo, descontar o valor a elas relativos da folha de pagamento dos empregados.

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência seria representado por julgado em que, diante de situação fática similar – fornecimento de

alimentação *in natura* (refeições preparadas ou mesmo cestas básicas) - se entendesse pela incidência das contribuições devidas à Seguridade Social em vista da não inscrição da empresa no PAT ou do inocorrência de desconto em folha de pagamento.

Entretanto, analisando o inteiro teor do primeiro paradigma - Acórdão nº 2401-02.335 - verifica-se que a decisão ali adotada foi motivada pelo fato de a parcela a título de auxílio alimentação ter sido concedida não por meio de refeições como na situação em tela, mas de tíquetes. Confira-se:

Restando comprovado que o auxílio alimentação efetuados aos segurados empregados, não eram feitos através de refeições ou alimentação fornecida pela própria empresa, mas sim através de tickets, devem tais verbas sofrer incidência de contribuições.
(Grifou-se)

Com efeito, a leitura do excerto colacionado, permite concluir pela inexistência de qualquer dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim do conjunto fático específico de cada processo. No acórdão recorrido, verificou-se que a empresa fornecia refeições preparadas aos trabalhadores, contudo sem a devida inscrição no PAT. Diferentemente disso, no paradigma o que motivou a decisão do colegiado foi o pagamento de auxílio alimentação em tíquete.

Do trecho do voto condutor da primeira decisão cotejada, reproduzido acima, verifica-se que o entendimento foi no sentido de que, fosse a ajuda alimentação fornecida por meio de refeições, tal vantagem não sofreria a incidência de contribuições, ou seja, o que se percebe é a decisão, diversamente do que entende a Recorrente, revela, isso sim, uma convergência de interpretação da legislação tributária quando confrontada com o acórdão fustigado.

Nestas circunstâncias, à luz do primeiro paradigma, não se verificou caracterizada a divergência.

Quanto ao segundo paradigma - Acórdão 2402-002.535 - percebe-se mais uma vez que as circunstâncias descritas em referida decisão não guardam a necessária identidade com aquela retratada no *decisum* atacado. É que no arresto paradigmático, conquanto a contribuinte não esteja regularmente inscrita no PAT, a concessão do benefício era feita pecúnia e não com o fornecimento de refeições, como, repise-se, verifica-se no caso em questão. Senão vejamos trechos dessa decisão:

Assim, verifica-se que não existe previsão legal para que não haja incidência de contribuição previdenciária sobre fornecimento de auxílio alimentação em pecúnia, situação que a própria jurisprudência reconhece como passível de tributação, de acordo com os julgados abaixo transcritos: (Grifou-se)

Forçoso concluir mais uma vez pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim das especificidades fáticas de cada um dos casos.

Em razão da dessemelhança entre situação retratada nos autos e nos casos trazidos a cotejo, não há como se afirmar que os colegiados prolatores de tais decisões chegariam a conclusão análoga, caso estivessem diante do cenário aqui refletido.

Conclusão

Em razão do exposto, tendo em vista que os paradigmas indicados não lograram caracterizar a divergência alegada, não conheço do Recurso Especial interpuesto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho