



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 37361.001420/2005-37  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-008.894 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 29 de julho de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ESSEGE ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/10/2005

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário de contribuição os valores relativos a alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador (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.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
37361.001419/2005-11	35.802.284-3	Obrigação Principal	Parcelamento
<b>37361.001420/2005-37</b>	<b>35.802.283-5</b>	<b>Obrigação Principal</b>	<b>Recurso Especial</b>
37361.000434/2006-14	35.802.282-7	Obrigação Acessória (AI-38)	Ac. 2803-003.433

No presente processo, encontra-se em julgamento o **Debcad 35.802.283-5**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), bem como a destinada a terceiros (outras Entidades e Fundos), incidentes sobre remuneração paga a contribuintes individuais, diferenças no recolhimento do SAT, salário *in natura* sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), glosas de valores compensados indevidamente com base no Aviso para Regularização da Obra (ARO), de obras de sua responsabilidade, retenção de 11% sobre serviços executados mediante cessão de mão de obra, conforme Relatório Fiscal de fls. 140 a 153.

Em sessão plenária de 15/05/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2302-001.795 (fls. 1.078 a 1.091), assim ementado:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/10/2005

Ementa: AFERIÇÃO INDIRETA. CONSTRUÇÃO CIVIL. CUSTO UNITÁRIO BÁSICO. ÔNUS DA PROVA.

Em ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode lançar de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

O montante dos salários pagos pela execução de obra pode ser aferido indiretamente mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, com valores do Custo Unitário Básico CUB.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. APLICAÇÃO DA LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002, E DO DECRETO Nº 2.346, DE 10 DE OUTUBRO DE 1997. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL AUTORIZADA A NÃO CONTESTAR, A NÃO INTERPOR RECURSOS E A DESISTIR DOS JÁ INTERPOSTOS

O pagamento do auxílio-alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Deve ser excluída a parcela referente à alimentação fornecida in natura.

O processo foi enviado à PGFN em 20/08/2012 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1.092), e, em 13/09/2012, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 1.093 a 1.104 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1.148), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **exigibilidade de Contribuição Previdenciária sobre a parcela correspondente a Auxílio-Alimentação, pago in natura, por empresa não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT)**.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme despacho de 03/12/2013 (fls. 1.150 a 1.153).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- o conceito de salário de contribuição abarca todos os pagamentos feitos aos empregados destinados a retribuir o trabalho, incluindo os ganhos habituais sob a forma de utilidades, conforme previsto no art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991;

- desse modo, a contraprestação em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de Contribuições Previdenciárias, porém existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às Contribuições Previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, e tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991;

- conforme o disposto na alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, 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 Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976;

- nesse sentido, para beneficiar-se da não incidência da Contribuição Previdenciária, deve a Contribuinte satisfazer determinados requisitos, exigidos na legislação de regência, dentre eles a comprovação da participação em programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho, mediante a sua inscrição no PAT, o que não foi cumprido pela Contribuinte;

- assim, inexistindo comprovação de participação da Contribuinte no PAT, é inequívoco que a alimentação, ainda que fornecida *in natura*, mas sem adesão ao PAT, não está incluída na hipótese legal de isenção, prevista na alínea “c”, § 9º, art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991;

- a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal, conforme prevê o CTN, em seu artigo 111, inciso I;

- assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar os princípios da reserva legal e da isonomia;

- convém registrar que a Lei nº 10.243, de 2001, 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, e estas estão elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212, de 1991;

- quanto ao Ato Declaratório nº 03, de 2011, publicado no DOU de 24/11/2011, em razão da aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117, de 2011, cabem aqui algumas considerações;

- o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117, de 2011, entendeu pela dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, assim como pela desistência dos recursos já interpostos, desde que inexistente outro fundamento relevante, nas ações judiciais que visassem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do Auxílio-Alimentação não há incidência de contribuição previdenciária;

- entretanto, a razão que justificou a aprovação do parecer foi a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;

- como se vê, a dispensa está endereçada às ações judiciais e as razões que levaram à aprovação do referido parecer estão centradas em questões processuais e não de mérito, havendo possibilidade da reversão do entendimento nele cristalizado;

- ademais, o Ato Declaratório em questão está endereçado à PGFN, não sendo vinculante para o CARF e, sendo assim, a prosperar o entendimento encampado pelo acórdão recorrido, o CARF, por coerência e, em atenção ao princípio da paridade de armas, também deveria observar os entendimentos veiculados pela Fazenda Nacional, quando favoráveis ao Fisco;

- não suficiente, o Ato Declaratório em questão não faz qualquer referência à dispensa/desnecessidade de inscrição no PAT, quando se tratar de alimentação fornecida *in natura*.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que o recurso seja admitido e, no mérito, lhe seja dado provimento.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 04/05/2015 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 1.156), a Contribuinte ofereceu, em 22/05/2015, as Contrarrazões de fls. 1.157 a 1.165 (carimbo de fls. 1.157).

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões intempestivas, conforme a seguir será demonstrado.

A Contribuinte foi cientificada em 04/05/2015, segunda-feira (AR – Aviso de Recebimento de fls. 1.156). Assim, teria até 19/05/2015, terça-feira, para oferecer Contrarrazões, o que somente foi feito em 22/05/2015 (carimbo de fls. 1.157), portanto já fora do prazo de quinze dias, previsto no art. 69, do Anexo II, do RICARF. Assim, não conheço das Contrarrazões oferecidas pela Contribuinte, por intempestividade.

Trata-se do **Debcad 35.802.283-5**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT),

bem como a destinada a terceiros (outras Entidades e Fundos), incidentes sobre remuneração paga a contribuintes individuais, diferenças no recolhimento do SAT, salário *in natura* recebido pelo trabalhador de empresa não inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, glosas de valores compensados indevidamente com base no ARO – Aviso para Regularização da Obra, de obras de sua responsabilidade, retenção de 11% sobre serviços executados mediante cessão de mão de obra, conforme Relatório Fiscal de fls. 140 a 153.

O Colegiado recorrido deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, excluindo do salário de contribuição a parcela relativa ao Auxílio-Alimentação *in natura*. **A Fazenda Nacional, por sua vez, pede a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre dita parcela, uma vez que a empresa não estava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).**

A respeito do tema, assim dispõe o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991:

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

(...)

§ 9º 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 e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; (grifei)

Ademais, o Decreto nº 05, de 1991, que regulamentou a Lei nº 6.321, de 1976, assim define o fornecimento de 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 e sociedades cooperativas. (Redação dada pelo Decreto nº 2.101, de 1996)"

No presente caso, conforme consta do Relatório Fiscal da Infração (fls. 71 a 102), a empresa adquiriu gêneros alimentícios (notas fiscais de compras de mercadorias relacionadas na planilha 4.5), porém não comprovou a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Por outro lado, as Convenções Coletivas de Trabalho do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias da Construção e do Mobiliário B. Camboriú (fls. 272 a 282) corroboram que o Auxílio-Alimentação era fornecido *in natura*, por meio de cestas básicas.

Sobre o Auxílio-Alimentação, quando se trata de pagamento *in natura*, a jurisprudência já foi pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido de que tal verba não está sujeita à incidência de Contribuição Previdenciária.

Nessa senda, foi editado o Parecer PGFN nº 2.117, de 2011, por meio do qual a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu ser aplicável a jurisprudência já consolidada do STJ, quanto à não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre valores de alimentação *in natura* concedida pelos empregadores a seus empregados, o que, por sua vez, ensejou a publicação do Ato Declaratório nº 03, de 2011, determinando 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”.*

Ressalte-se que, conforme o artigo 62, § 1º, inciso II, alínea “c”, do Anexo II, do RICARF, o Colegiado pode afastar a aplicação de lei com base em Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos artigos 18 e 19, da Lei n.º 10.522, de 2002.

Destarte, uma vez demonstrado que se trata de Auxílio-Alimentação fornecido *in natura*, cabível a aplicação do Ato Declaratório PGFN n.º 03, de 2011, no sentido da não incidência de Contribuições Previdenciárias, independentemente de inscrição no PAT.

No mesmo sentido é a jurisprudência recente desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme a seguir se colaciona:

**Acórdão n.º 9202-008.442, de 16/12/2019**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação *in natura* pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN n.º 3/2011.

**Acórdão n.º 9202-007.499, de 30/01/2019**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

**Acórdão n.º 9202-008.209, de 25/09/2019**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação *in natura* pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN n.º 3/2011.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo