



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

Processo n° 13888.001125/2008-26
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.498 – 2ª Turma
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HARPEX ARTEFATOS DE MADEIRA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (Debcad nº 37.142.084-9) relativa a contribuições sociais, correspondente à parte dos empregados e parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, além das destinadas aos terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), incidente sobre bolsas de estudo e cestas básicas distribuídas aos segurados empregados.

Em sessão plenária de 19/04/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-01.517 (fls. 131 a 137), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 02/2004 a 12/2004

FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA SEM ADESÃO AO PAT – NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO O valor referente ao fornecimento de alimentação in natura aos empregados, sem a adesão ao programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho PAT, não integra o salário de contribuição por possuir natureza indenizatória, conforme parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011 aprovado pelo Exmo Sr Ministro da Fazenda.

BOLSAS DE ESTUDO DE GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE

O pagamento de bolsas de estudo de graduação e pós-graduação enquadra-se na exceção legal prevista na alínea “t” do § 9º do art. 28 da lei 8.212/91, não se constituindo em salário de contribuição.

Recurso Voluntário Provido

O processo foi encaminhado à PGFN em 28/05/2012 (Despacho de Encaminhamento de fl. 139) e, em 28/05/2012, foi interposto o Recurso Especial de fls. 140/154 (Despacho de Encaminhamento de fl. 191), 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 in natura, sem adesão ao PAT**”.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2300-610/2013, datado de 18/09/2013 (fls. 193 a 195).

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o presente apelo objetiva esclarecer que os valores fornecidos em pecúnia aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição, já que pagos em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT);
- de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/91, 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 n.º 8.212/1991;
 - conforme disposto na alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei n.º 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 n.º 6.321/1976;
 - para fins de beneficiar-se da não incidência da contribuição previdenciária, deve o 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 pelo contribuinte;
 - inexistindo comprovação de participação do contribuinte no PAT, é inequívoco que a verba paga a título de auxílio-alimentação não está incluída na hipótese legal de isenção, prevista na alínea “c”, § 9º, art. 28, da Lei n.º 8.212/1991;
 - ainda que o contribuinte estivesse regularmente inscrito no PAT, outro requisito que deve ser observado: que o auxílio-alimentação seja pago “*in natura*”, de acordo com a expressa disposição do art. 28, da Lei n.º 8.212/1991 e 3º, da Lei n.º 6.321/76;
 - o PAT não admite o fornecimento do auxílio-alimentação em pecúnia, consoante se depreende do art. 4º, do Decreto n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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;
- não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, deve persistir o lançamento;

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 18/03/2015 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 215), o Contribuinte, em 23/03/2015 ofereceu as Contrarrazões de fls. 200 a 210, alegando, em síntese, o que segue:

- o número do processo referido no Recurso Especial da Fazenda Nacional é diferente daquele atribuído aos presentes autos;
- o recurso é interposto contra a Companhia de Saneamento Ambiental do Distrito Federal e, no presente feito, a requerida é a empresa Harpex Artfatos de Madeira LTDA;
- a recorrente sustenta que não se conforma com o acórdão que foi prolatado as fls. 295/300 dos presentes autos. Ocorre que este processo não tem as folhas apontadas, sendo que o acórdão foi prolatado as fls. 131/137;
- o recurso é parcialmente equivocado no que se refere a duas informações que são passadas para os julgadores:
 - sustenta a recorrente que somente a entrega de produtos *in natura* é que autoriza a isenção pretendida (junta inclusive decisões do Superior Tribunal de Justiça neste sentido);
 - sustenta ainda que a requerida não era inscrita no PAT;
- salienta-se que a empresa autuada, entrega aos empregados exatamente os alimentos *in natura*, no caso cestas básicas, então a informação passada pela recorrente está totalmente equivocada e divorciada das provas dos autos;
- a empresa autuada era sim anteriormente inscrita no PAT, mas por falha dos departamentos daquela quando da fiscalização tinham esquecido de renovar a inscrição, que foi obrigatório até o ano de 2000, quando a inscrição passou a ser feita uma única vez;
- no recurso da fazenda Nacional argumenta-se que, conforme decisões reiteradas e pacíficas do STJ, somente no caso de entrega de alimento *in natura* é que seria passível de isenção a empresa autuada e junta uma série de decisões do STJ;

-
- o posicionamento da recorrente converge exatamente para a realidade dos fatos, pois como dito anteriormente a empresa autuada entregava exatamente alimentos *in natura* aos empregados;
 - a tese apresentada pela recorrente é favorável à empresa autuada, afastando o interesse da fazenda em recorrer em face dos argumentos apresentados;
 - A lei nº 6.321/1976 instituiu o PAT, sendo que tal norma foi regulamentada pelo Decreto nº 05 de 14/01/1991;
 - pela ausência de cadastro junto ao PAT por um determinado período, entendeu a agente fiscalizadora que as cestas básicas entregues sempre *in natura* aos trabalhadores, passariam a ter natureza tributável, circunstância não autorizada pela lei;
 - a norma acima determina que poderá ocorrer a perda do incentivo fiscal e a aplicação das penalidades cabíveis, assim as multas já foram aplicadas na DEBCAD 37.142.085-7, e a perda do incentivo fiscal, se refere ao direito de dedução no imposto de renda, não quanto a eventual alteração da natureza jurídica e tributária dos alimentos *in natura* fornecidos ao empregado;
 - A grande diferença é que existem empresas que nunca forma filiadas ao PAT e outras que eram filiadas e por falha administrativa não efetuaram a renovação anualmente;
 - esta segunda condição é a que se enquadra a empresa autuada, ou seja, estava devidamente inscrita no PAT já há muitos anos e por uma falha administrativa de seus empregados esqueceu de renovar a inscrição, o que para a justiça é uma falha administrativa passível de reparo, que não importa na isenção do benefício;
 - neste sentido os tribunais têm decidido que o pagamento de cesta básica *in natura* ao empregado, não importa em aplicação de contribuição previdenciária sobre tais parcelas;
 - somente poderíamos debater a possibilidade de integração de tal verba na contribuição previdenciária, se ocorresse a ausência de filiação/cadastro ao PAT e o pagamento de tal verba fosse efetuada em dinheiro o que não é o caso. Reproduz jurisprudência;
 - conforme pode ser verificado na normalização vigente desde 1999 a exigência de renovação anual acabou por força da Portaria Interministerial nº 5, de 30 de novembro de 1999, alterada pela portaria ministerial nº. 70 de 22/07/2008;
 - a própria norma administrativa entendeu que a renovação anual era uma exigência despropositada, revendo seu posicionamento anterior, a recorrida foi beneficiada pela norma revista que isentava a empresa de renovar a inscrição no PAT novamente;

Requer, por fim, a manutenção da decisão *a quo*.

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 relativa a exigência de contribuições sociais, correspondente à parte dos empregados e da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, além das destinadas aos terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), incidente sobre bolsas de estudo e cestas básicas distribuídas aos segurados empregados.

Contudo, a matéria trazida à apreciação deste Colegiado cinge-se à incidência de referidas contribuições, quando descumprido o requisito legal de inscrição do sujeito passivo no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Primeiramente, importa salientar que erros meramente formais identificados no apelo (número do processo, nome da empresa, número das folhas do acórdão recorrido ou outros do gênero) por não importar em prejuízo ao contribuinte ou mesmo ao exame das alegações recursais, a meu ver, não constituem óbice a seu conhecimento.

De outra parte, no acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário ao argumento de que o valor referente ao fornecimento de alimentação *in natura* aos empregados, sem a adesão ao programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho, não integra o salário de contribuição por possuir natureza indenizatória, conforme Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda.

A Fazenda Nacional, por sua vez, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância administrativa, visto que os valores fornecidos em pecúnia aos empregados, a título de auxílio-alimentação, integram o salário-de-contribuição, já que pagos em desacordo com o PAT.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a contribuinte recorre a jurisprudência STJ que entende não incidir contribuições previdenciárias em relação ao auxílio alimentação pago *in natura*.

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 essas breves 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, cestas básicas. Esse fato é corroborado pelo Relatório Fiscal (fls. 33/35) o qual esclarece:

5.2. Contribuições devidas sobre o salário in natura, cestas básicas, fornecidas aos empregados no período 09/2004 a

12/2004, sem que a empresa estivesse devidamente inscrita no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador, conforme Notas Fiscais lançadas na conta "3500200134 — PROGRAMA DE ALIM. TRABALHO", Levantamento CB.

5.2.1. O valor das cestas básicas, sem a devida inscrição da empresa no PAT, integra o salário-de-contribuição, para todos os fins e efeitos, conforme artigo 28, § 9º letra "c", da Lei nº 8.212/91, c/c art. 214, § 9º inciso III, e § 10 do RPS — Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. (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 dinheiro. O Relatório Fiscal é claro no sentido de que a empresa forneceu cestas básicas a seus 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* (cestas básicas ou mesmo refeições preparadas) - se entendesse pela incidência das contribuições devidas à Seguridade Social em vista da não inscrição da empresa no PAT.

Entretanto, analisando o inteiro teor do primeiro paradigma - Acórdão nº 206-01.313 - verifica-se que a decisão ali adotada foi motivada pelo fato de a parcela intitulada "ajuda alimentação" ter sido paga em pecúnia. Confira-se:

No que tange aos auxílios alimentação e transporte, os dispositivos que tratam dos mesmos são as alíneas "c" e "f" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, respectivamente, abaixo transcritos:

[...]

A alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT, as quais podem se dar pelas seguintes modalidades:

[...]

Portanto, o fornecimento de alimentação em pecúnia paga junto com a folha de salários integra o salário de contribuição.
(Grifou-se)

Com efeito, a leitura dos excertos colacionados, 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 recorrido, verificou-se que a empresa fornecia cestas básicas aos trabalhadores, contudo sem a devida inscrição no PAT. Diferentemente disso, no paradigma o que motivou o lançamento foi o pagamento de ajuda alimentação em pecúnia que, segundo consta, não se constitui em qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no Programa de Alimentação administrado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

Nestas circunstâncias, em virtude da ausência de similitude fática, não se verificou caracterizada a divergência.

Quanto ao segundo paradigma - Acórdão 206-01.462 - 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 aresto paradigmático, conquanto a contribuinte não esteja regularmente inscrita no PAT, a concessão do benefício é feita por meio de vale alimentação/refeição e não com o fornecimento de cestas básicas, como, repise-se, verifica-se no caso em questão. Senão vejamos trechos do Acórdão 206-01.462:

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do "benefício" em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem qualquer observância às normas legais.

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados empregados Vale Alimentação/Refeição e Indenização do labor em intervalo para descanso e/ou alimentação (intervalo intrajornada), sem levar em consideração os preceitos legais que disciplinam o tema, não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito. (Grifou-se)

Forçoso concluir mais uma vez pela inexistência de dissídio interpretativo, tendo em vista 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 os casos trazidos a cotejo, não há como se afirmar que os colegiados prolores de tais decisões chegariam a conclusão análoga, caso estivessem diante do cenário aqui refletido.

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

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho