



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000807/2008-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.818 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente GARVEY PARK HOTEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2006

MATÉRIA NÃO ALEGADA EM IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

As alegações recursais levantadas apenas em sede de julgamento de segunda instância não devem ser conhecidas, dadas as regras preclusivas que disciplinam o contencioso administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2006

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DESTINADAS A TERCEIROS. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

O fornecimento de alimentação *in natura* pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, ainda que o empregador não esteja inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inexistência de obrigação acessória e enriquecimento sem causa do Erário, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento as contribuições previdenciárias constantes do levantamento “ALI”.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB, que julgou procedente auto de infração DEBCAD n.º 37.180.385-3 (fls. 5/30) referente ao período compreendido entre agosto/2003 e dezembro/2006, exigindo créditos relativos a contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 55/61) os fatos geradores das contribuições previdenciárias são assim identificados:

DO FATO GERADOR E DO LANÇAMENTO DO CREDITO PREVIDENCIÁRIO

3. Em 19/12/07, foi iniciado procedimento fiscal na empresa através do Termo de Início da Ação Fiscal, TIAF e durante o andamento da fiscalização foram emitidos Termos de Prorrogação e Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, TIAD, nos quais constam as relações de documentos a serem apresentados em papel e/ou meio magnético. Com base nos documentos apresentados são pertinentes as seguintes informações:

a) Constitui fato gerador das contribuições apuradas através do lançamento arbitrado o fornecimento de alimentação a seus empregados pela própria empresa e sem a devida inscrição no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador, sendo que tal rubrica não foi considerada pelo contribuinte como base de cálculo das contribuições previdenciárias e se encontra discriminada no Relatório de Lançamento, RL, em anexo, levantamento ALI. Por não constar em folhas de pagamento nem na contabilidade, tal parcela remuneratória foi obtida por aferição indireta com base em 20% da remuneração paga ao trabalhador, excluídos desta os 13 11 salários. Tal critério de aferição indireta está previsto no art. 758, §1º, inc II e § 2º da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14/07/05. Convém informar que a empresa não descontou da remuneração dos segurados nenhum valor referente a este benefício recebido;

b) Também constitui fato gerador das contribuições apuradas a diferença de remuneração resultante do batimento feito entre as folhas de pagamento dos segurados e as respectivas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, GFIP, portanto, remuneração de empregado não declarada em GFIP (no caso, restrita a rubrica 099 - Crédito Diverso Tributável - paga ao segurado Paulo Henrique C. Barbosa na comp. 0612005). Assim como, o valor pago ao contribuinte individual (Serviço prestado por pessoa física na comp. 10106 - conta contábil 3.4.11.02.0002). Tais verbas remuneratórias se encontram discriminadas nos Relatórios de Lançamento, RL, em anexo, levantamentos CDT e SPF;

C) Vale ressaltar que as despesas com alimentação fornecida aos seus segurados não foram lançadas em nenhuma conta contábil específica, segundo a análise dos arquivos digitais fornecidos e as informações prestadas pelo contribuinte em documento anexo. Também, conforme informação da própria empresa em documento anexo, ficou comprovado que esta não se encontra inscrita no PAT, durante o período fiscalizado;

4. O objeto do lançamento é a apuração dos créditos correspondentes às contribuições sociais devidas às Entidades e Fundos (Terceiros: FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), referentes às parcelas devidas pela empresa, obtidas com base na aplicação da alíquota de 5,8% sobre as remunerações apuradas pela fiscalização e acima citadas. Estes créditos constituídos encontram-se discriminados no relatório Discriminativo Analítico de Débito, DAD, em anexo (Códigos de Levantamento - Lev: ALI e CDT).

A contribuinte apresentou sua impugnação, assim sumarizada pela vergastada (fls. 68/69):

A autuada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 99/106 do processo n. 14041.000806/2008-91,, com as seguintes alegações, em síntese que:

- apresenta o presente recurso com pedido de efeito suspensivo;
- as supostas infrações que teriam sido cometidas dizem respeito ao não recolhimento das contribuições sociais especificamente em razão do auxílio alimentação;
- os valores disponibilizados a título de alimentação constam do Acordo Coletivo de Trabalho;
- que há entendimento jurisprudencial pacífico de que a alimentação disponibilizada aos segurados não é considerada parcela salarial, pelo simples fato de que a empresa não está inscrita no PAT;
- que a impugnante não fornece aos seus empregados auxílio alimentação em pecúnia, mas *sim in natura*, ao contrário do alegado pela fiscalização;
- requer por consequência a anulação dos seguintes autos de infrações: n.s 37.180.3384-5, 37.180.385-3, 37.180.386-1, 37.180.387-0, 37.180.388-8 e 37.180.389-6.

Sem embargo, a exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 67/72), sendo que a decisão proferida teve a seguinte ementa:

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Os valores correspondentes sujeitam-se à imediata cobrança, não sendo, pois, objeto de análise desse julgamento administrativo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO. PAT. AUSÊNCIA

Integram o salário-de-contribuição os valores pagos a título de alimentação, em desacordo com o PAT - Lei 6.321/76.

NATUREZA DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. MODIFICAÇÃO. CONVENÇÕES OU ACORDOS COLETIVOS.

Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em relação ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do que prevê Artigo 151, III do CTN; enquanto o lançamento estiver sendo discutido na esfera administrativa sua exigibilidade já está suspensa.

O recurso voluntário foi interposto em 02/06/2009 (fls. 76/88), sendo nele repisadas as aduções da impugnação quanto a não incidência de contribuições previdenciárias sobre o fornecimento de alimentação *in natura*, e incluído tópico acerca da inexistência de obrigação acessória e enriquecimento sem causa do Erário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, todavia, dele conheço apenas no tocante à matéria incidência de contribuições previdenciárias sobre fornecimento de alimentação *in natura*, deixando de conhecer acerca das alegações da inexistência de obrigação acessória e consequente enriquecimento sem causa do Erário, seja por não ter sido trazida à discussão no momento adequado – da impugnação – estando precluso seu

direito de fazê-lo, consoante os termos regradados no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, seja por ser matéria estranha à lide versada nos presentes autos.

De início, deve ser firmado restar incontroverso, no caso, não ter a empresa aderido ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), e que o pagamento do auxílio-alimentação aos beneficiários se deu mediante seu fornecimento *in natura*. Ou seja, tanto a autuação, quanto a contestada, não questionaram terem se dados os pagamentos em comento na forma mencionada.

O ponto nodal a ser enfrentado, portanto, é se o fornecimento de alimentação *in natura* sofre incidência de contribuições previdenciárias, quando a empresa não estiver inscrita no PAT.

Cumpra observar antes que, de acordo com os arts. 195, inciso I, alínea 'a', e 201, § 1, da CF, as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja sua origem e título, integram o conceito jurídico de salário para fins de compor o salário de contribuição do segurado. Em harmonia com os ditames constitucionais, dispõe o art. 28 da Lei nº 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 a 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;

(...)

No § 9º desse mesmo artigo, consta rol *numerus clausus* das parcelas que não integram o salário de contribuição - a serem interpretadas restritivamente, em respeito ao art. 111 do CTN - dentre as quais se destaca, para os fins ora abordados, a regra da alínea 'c' (no mesmo sentido, tem-se o art. 3º da Lei nº 6.321/76):

Art. 28

(...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

A interessada alega que o fornecimento da alimentação *in natura* ao trabalhador não sofre a incidência de contribuições previdenciárias, conforme firme jurisprudência do tribunais superiores.

Nesse sentido, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exarou o Parecer PGFN nº 2.117/11 por meio do qual 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 edição do Ato Declaratório PGFN nº 03/11, em que foi determinada a dispensa de contestação e de interposição de recursos "nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

Naquele Parecer restou assentado que:

5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio-alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

(...)

20. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997, recomenda-se sejam autorizadas pela Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência da contribuição previdenciária.

(Grifo nosso.)

Por conseguinte, encontra-se pacificado o entendimento de que o fornecimento de alimentação *in natura*, mesmo sem a inscrição do empregador no PAT, não está sujeito à incidência de contribuição previdenciária, o mesmo se aplicando para as contribuições destinadas a terceiras entidades e fundos. No mesmo sentido, Acórdãos da 2ª Turma da CSRF, n.ºs 9202-007.499 (jan/19), 9202-007.862 (maio/19), 9202-008.024 (jul/19), e, mais recentemente, n.º 9202-008.894 (jul/20).

Como remate, necessário observar que remanescem levantamentos na autuação os quais não foram objeto de recurso, não prosperando assim, em sua integralidade, o pedido pela insubsistência do auto de infração.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inexistência de obrigação acessória e enriquecimento sem causa do Erário, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento as contribuições constantes do levantamento “ALI”.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson