



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15504.020543/2009-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.738 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF 99.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 150, § 4º, do CTN, se, inexistindo dolo, fraude ou simulação, houver pagamento parcial.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. ALIMENTAÇÃO IN NATURA SEM INSCRIÇÃO NO PAT. NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a decadência suscitada pela Recorrente e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, José Ricardo Moreira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

A fiscalização lavrou os seguintes Autos de Infração (AI) em face do sujeito passivo:

(a) AI 37.237.663-0 - PAF 15504.020542/2009-41, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte da empresa, inclusive a alíquota GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação;

(b) AI 31.231.666-5 - PAF 15504.020545/2009-85, para a constituição de multa devida pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação;

(c) AI 37.237.665-7 - PAF 15504.020544/2009-31, para a constituição das contribuições devidas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação;

(d) AI 37.237.664-9 - PAF 15504.020543/2009-96, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação.

De acordo com a acusação, a execução inadequada do Programa de Alimentação do Trabalhador ou o desvirtuamento de suas finalidades pela empresa participante acarretaria o cancelamento de sua inscrição no Ministério do Trabalho e Emprego, com a consequente perda dos incentivos fiscais.

No caso concreto, o fornecimento de alimentação pela contribuinte estaria ligado a sistema de premiação ou punição do trabalhador, conforme conclusões do Processo 46016.0002969/2008-11 - SIT/MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO.

As modalidades de serviços de alimentação fornecidas pela empresa seriam:

a) administração de cozinha;

b) cestas básicas;

- c) ticket alimentação;
- d) ticket refeição;
- e) alimentação e lanches.

Os valores tributáveis foram extraídos da escrituração contábil da empresa e das folhas de pagamento.

Os fatos geradores não foram declarados em GFIP.

O sujeito passivo apresentou impugnação tempestiva, a qual foi julgada improcedente, conforme decisão assim ementada:

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR.

Os valores pagos aos trabalhadores a título de auxílio alimentação somente são excluídos do campo de incidência das contribuições sociais quando fornecidos em conformidade com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

DECADÊNCIA.

O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

DECISÕES JUDICIAIS.

As decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. A Autoridade Fiscal deverá formalizar Representação Fiscal para Fins Penais sempre que tiver conhecimento da ocorrência, em tese, do crime de sonegação de contribuição previdenciária.

PRÁTICAS REITERADAS ADOTADAS PELO FISCO.

A prática reiterada pelo Fisco tem sido a de autuar os contribuintes que, inobservando os ditames contidos na legislação, efetuam o pagamento da parcela in natura em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Intimada da decisão em 07/01/2011, através de aviso de recebimento, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 19/01/2011, no qual, reafirmando os fundamentos de sua impugnação, suscitou o seguinte:

Decadência

- (a) decadência: os créditos tributários são relativos às competências janeiro a dezembro de 2004, ao passo que a recorrente foi autuada somente em

dezembro de 2009, estando decaídas as contribuições do período de janeiro a novembro;

(b) é aplicável o art. 150, § 4º, do CTN;

Do auxílio-alimentação

(c) apenas o ticket alimentação estava condicionado à assiduidade do empregado;

(d) não há como se cogitar da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores gastos pela recorrente com a manutenção de restaurante interno, bem como a título de cesta básica, alimentação e lanches e ticket refeição, haja vista o inegável caráter indenizatório de tais verbas, pagas para o trabalho e não pelo trabalho;

(e) além de estar restrita ao ticket, a condição estipulada em acordo coletivo de trabalho jamais poderia ser assemelhada a um sistema de premiação;

(f) maior prova de que o pagamento de ticket alimentação não é uma espécie de premiação ao empregado é o fato de a recorrente efetivamente possuir um programa de prêmios para seus funcionários, este sim visando a maior produtividade;

(g) não existe previsão em lei ou em decreto que proíba essa condição estabelecida pela recorrente;

(h) a Portaria 87, que teria excluído a requerente do PAT, é datada de 19/03/2009, tendo sido publicada no DOU de 23/03/2009, mas pretende produzir efeitos de forma retroativa, cancelando inscrições de 1995 a 2008;

(i) inscrição no PAT não é condição indispensável à caracterização da natureza indenizatória das verbas alimentares pagas pela recorrente aos seus empregados.

Diante da informação expressa, à fl. 255 do PAF 15504.020542/2009-41, de que a empresa teria incluído a totalidade dos seus débitos no parcelamento, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, para que a unidade de origem verificasse a existência de pedido de parcelamento total ou parcial.

Em cumprimento à citada resolução, a unidade de origem informou que a empresa não teria optado pelo parcelamento de débitos previdenciários em fase administrativa.

Intimado, o sujeito passivo manifestou-se apenas no sentido de requerer o julgamento e o provimento de seu recurso.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido inclusive demonstrada a inexistência de pedido de parcelamento dos débitos em questão.

2 Da decadência

No entender da recorrente, os créditos tributários são relativos às competências janeiro a dezembro de 2004, ao passo que a recorrente foi autuada somente em dezembro de 2009, estando decaídas as contribuições do período de janeiro a novembro.

Com razão a recorrente, ao menos parcialmente.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

E ao contrário do que decidiu a DRJ, caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica (ex. custeio de alimentação) exigido no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No mesmo sentido, o entendimento do colendo STJ em sede de recurso representativo de controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

A existência de recolhimentos parciais em todas as competência é inconteste, tanto porque todas as autuações são relativas a rubricas específicas (custeio de alimentação, cartões de premiação, diferenças entre as folhas e as GFIPs, etc) exigidas em diversos Autos de Infração, quanto porque a fiscalização constatou a existência de valores declarados em GFIP (veja-se que há lançamento por batimento entre as folhas e as guias). Mais ainda, e segundo se depreende do incluso Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, entre os documentos examinados estão os "Comprovantes de Recolhimento".

Logo, a regra decadencial aplicável é a do art. 150, § 4º.

Portanto, quando o lançamento foi realizado, em dezembro de 2009, estavam decaídas as competências até novembro de 2004.

A competência dezembro não estava decaída porque seu período de apuração somente se encerra no último dia do citado mês.

3 Do auxílio-alimentação

A recorrente afirma que o citado auxílio não teria natureza remuneratória.

Nesse particular, tem razão o sujeito passivo.

A esse respeito, adota-se, como razões de decidir, a seguinte fundamentação constante do acórdão 2402-004.868, Relator Ronaldo de Lima Macedo:

Nos termos da legislação previdenciária, percebia-se que havia uma tendência no sentido interpreta-se literalmente a regra estampada no art. 28, § 9º e alínea "c", da Lei 8.212/1991 combinado com a Lei 6.321/1976, a fim de ser excluída da base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária somente a parcela in natura concedida rigorosamente nos termos do PAT, pois, do contrário, a verba paga a título de alimentação in natura seria considerada salário indireto e, por consectário lógico, integrava a remuneração do trabalhador.

Lei 8.212/1991:

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei no 9.528, de 10.12.97) (...)

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;

Hoje, parece-me que essa interpretação literal não encontra mais suporte nos tribunais de superposição, pois deve ser prestigiada a interpretação que – com fundamento nos artigos 195, I, alínea “a”, e 201, § 11, da Constituição Federal – conclui que as verbas indenizatórias não estão sujeitas à incidência de contribuição social previdenciária. Daí não se exigir mais o registro no PAT, como demonstra a seguinte Ementa do Resp. nº 1051294 (DJ de 05/03/2009), proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - SALÁRIO IN NATURA - DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

1. Quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

2. Recurso especial não provido.” (Resp. 1051294 PR 2008/0087373-0; Relator(a): Ministra Eliana Calmon; Julgamento: 10/02/2009; Publicação: DJe 05/03/2009)

No mesmo sentido, o entendimento de que o pagamento in natura não configura hipótese de incidência de contribuição previdenciária extrai-se do Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, que dispõe o seguinte:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, **DECLARA** que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem

como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

*Diante do citado Ato Declaratório e da regra prevista no art. 503 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, retromencionada, bem como da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), extrai-se que a verba paga a título de vale-alimentação in natura, no presente processo configurada como um **pagamento in natura**, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).*

*Com isso, entende-se que devem ser excluídos os valores apurados no presente processo oriundos das verbas pagas a título de vale-alimentação ou salário indireto in natura – fornecidas aos segurados empregados –, pois tais valores **não** estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária nem sujeita à incidência da contribuição destinada a Outras Entidades/Terceiros.*

Vale colacionar outros julgamentos que se alinham a esse entendimento:

ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. O ticket-refeição (ou vale-alimentação) se aproxima muito mais do fornecimento de alimentação in natura do que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de alimentação in natura.

(CARF, PAF 10280.723548/2013-17, Sessão 09/05/2017, Relatora ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Acórdão 2201-003.600)

.....
[...]

VALE-ALIMENTAÇÃO OU VALE-REFEIÇÃO SEM INSCRIÇÃO PAT. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALINHAMENTO COM O PARECER PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. Na relação de emprego, a remuneração representada por qualquer benefício que não seja oferecido em pecúnia configura o denominado salário utilidade ou prestação in natura. Assim, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abarca todas as distribuições/prestações in natura - ou seja, que não em dinheiro -, tanto a alimentação

propriamente dita como aquela fornecida ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária, em razão da compreensão exposta no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011.

[...]

(CARF, PAF 10680.722547/2010-91, Sessão 16/02/2016, Relator ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Acórdão 2401-004.100)

Ademais, cabe consignar que a fiscalização não comprovou que as diversas modalidades de serviços de alimentação fornecidos pela empresa teriam como finalidade remunerar os trabalhadores.

Significa dizer que tais serviços tinham como escopo viabilizar a prestação do serviço pelos trabalhadores, ou seja, os auxílios foram pagos para o serviço, e não pelo serviço.

Em sendo assim, deve ser dado provimento ao recurso voluntário, para que seja cancelado o lançamento.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de conhecer do recurso voluntário, para acolher parcialmente a preliminar de decadência e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci