



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

Processo n° 15540.000246/2008-15
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-008.020 – 2ª Turma
Sessão de 23 de julho de 2019
Matéria FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIAÇÃO NOSSA SENHORA DO AMPARO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

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.

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. Acordam, ainda, por unanimidade e votos, em não conhecer das contrarrazões apresentadas pelo contribuinte.

(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 Miram Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (Debcad nº 37.057.728-0) relativa a contribuições sociais devidas a outras entidades ou fundos, denominados terceiros (SEST, SENAT, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre parcela denominada “Indenização Intervalo Suprimido” e alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Em sessão plenária de 14/08/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-003.003 (fls. 573 a 598), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

SALÁRIO INDIRETO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. SEM INSCRIÇÃO PAT. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos in natura, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

VALORES PAGOS A TÍTULO DE SUPRESSÃO DO INTERVALO DE ALIMENTAÇÃO (INTRAJORNADA). HORAS TRABALHADAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há incidência da contribuição social previdenciária, dada a natureza indenizatória da verba nas horas pagas pelo empregador em razão de trabalho realizado no horário destinado ao descanso intrajornada.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo e Ana Maria Bandeira que davam provimento parcial apenas quanto ao auxílio-alimentação. Apresentará voto vencedor o Conselheiro Thiago Taborda Simões.

O processo foi encaminhado à PGFN em 07/01/2013 e, em 19/02/2013, foi interposto o Recurso Especial de fls. 234/259 (vide histórico de movimentação do sistema e-Processo), 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**”.

À guisa de paradigma foi apresentado o Acórdão nº 2302-002.054 cuja ementa, na parte que interessa à presente análise, reproduz-se a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

ALIMENTAÇÃO. PARCELA FORNECIDA IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

De acordo com o disposto no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, a reiterada jurisprudência do STJ é no sentido de se reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação fornecida in natura aos segurados, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação pronta para o consumo imediato pelos seus empregados, devendo ser mantido, todavia, o lançamento sobre os valores correspondentes ao auxílio alimentação fornecido na forma de tickets/vale alimentação ou em espécie. Tendo sido o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 objeto de Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, urge serem observadas as disposições inscritas no art. 26-A, §6º, II, “a” do Decreto nº 70.235/72, inserido pela Lei nº 11.941/2009.

[...]

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-492/2013, datado de 23/04/2013 (fls. 273/274).

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o presente apelo objetiva esclarecer que os valores fornecidos em forma de vale- refeição 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 conseqüente 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.

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

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 12/03/2014 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 276), a Contribuinte, em 16/04/2014, ofereceu as Contrarrazões de fls. 279/285, nas quais contesta o conhecimento e as razões de mérito da peça recursal.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto às contrarrazões da Contribuinte, por terem sido apresentado fora do prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, essas não serão conhecidas.

Mérito

Conforme relatado, a matéria devolvida à apreciação desta Turma de Julgamento, diz respeito a contribuições devidas pela empresa, incidentes sobre valores relativos a auxílio alimentação fornecido aos segurados empregados, sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Especificamente a respeito da forma como o benefício fora fornecido, o Relatório Fiscal (fls. 24/33) esclarece o seguinte:

III.2 - DIFERENÇA DE VALORES PAGOS A TÍTULO DE CESTA BÁSICA

*Também constatamos na Folha de Pagamento valores descontados sob o título **Cesta Básica** (cod. 71). Tais valores são deduções previstas nas Convenções Coletivas por ocasião do recebimento de uma **cesta de alimentos básicos** e, consistem num desconto equivalente a 20% do valor total de custo desta. De fato, tal benefício, tal custo para aquisição não integraria a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se oferecidos em conformidade com a alínea “c”, § 9º, do art. 28 do Plano de Custeio (Lei 8.212/91 e suas alterações) que dispõe:*

[...]

Ocorre que no ano de 2003 o contribuinte não se encontrava regularmente inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, condição primeira para a participação do programa. E assim vinha desde 1998... Desta forma, os valores efetivamente pagos e/ou gastos estavam em desacordo com o referido Programa, passando a se considerar como ganhos habituais sob a forma de utilidades e automaticamente a se considerar como salário de contribuição, ou seja, base de cálculo da contribuição social previdenciária.

Preambularmente, convém ressaltar que a matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

[...]

Com base na previsão constitucional, os arts. 21 e 28 da Lei nº 8.212/1991 instituíram as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados.

Vejamus a abrangência legal da remuneração/salário-de-contribuição em relação à remuneração de segurados empregados e trabalhadores avulsos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, 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.⁷(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

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;

[...]

Extrai-se de referidas disposições legais que, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias (remuneração/salário-de-contribuição) abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, aí incluídos alimentação, habitação, vestuário, além de outras prestações e *in natura*. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por

alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

Dessarte, a definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação às rubricas objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea “c” do citado § 9º:

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 de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

[...]

Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação *in natura* recebida pelo segurado empregado seja excluída do conceito de remuneração/salário-de-contribuição é necessário essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei nº 6.321/1976.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e previdenciária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ é de que, em se tratando de pagamento *in natura*, o auxílio-alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba. Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg no REsp nº 1.119.787/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. 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. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp 685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171. 2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a

referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. 3. Agravo Regimental desprovido. (Grifou-se)

Em virtude do entendimento pacificado no STJ, foi editado Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação 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*”, independentemente de inscrição no PAT.

Conforme alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 RICARF, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011). Resta, portanto, perquirir se a situação retratada nos autos se amolda ou não ao previsto em referido Ato Declaratório.

Consoante se expôs acima, o Relatório Fiscal informa que, com relação ao auxílio alimentação, o lançamento tem por fundamento o fato de a empresa fornecer a seus empregados cesta de alimentos básicos sem inscrição regular no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Desse modo, em linha com o Ato Declaratório PGFN nº 3/2011 e, considerando os julgados do STJ que fomentaram sua edição, dentre os quais encontra-se o AgRg no REsp nº 1.119.787, entendo pelo não acolhimento das razões recursais

Conclusão

Ante o exposto conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento; e não conheço das Contrarrazões da contribuinte.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho