



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



**Processo nº** 10665.000606/2007-60  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.290 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de junho de 2020  
**Recorrente** METALÚRGICA JANO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/10/2005

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

Nos termos do disposto no Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, o fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, mesmo que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 321/337, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 311/316, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuição Social Previdenciária incidentes sobre o salário de contribuição os valores de alimentação fornecidos “in natura” aos empregados, em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, relacionados ao período de apuração: 01/07/2003 a 31/10/2005, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 51.316,04 (cinquenta e um mil, trezentos e dezesseis reais e quatro centavos), consolidado em 31 de julho de 2007, que, de acordo com o Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, às fls.33 a 34, tem como fato gerador os valores da alimentação fornecida aos segurados empregados sem a comprovação de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, apurados na contabilidade da notificada no período de janeiro de 2003 a outubro de 2005.

A ação fiscal foi comandada pelo Mandado de Procedimento Fiscal n.º 09409076 de fls.54 e Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF de fls.29/30, para o período de apuração outubro de 2000 a outubro de 2005 e prazo de execução até 16 de outubro de 2007. A documentação foi solicitada através do referido TIAF e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD de fls. 31.

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado por via postal, conforme fl. 58 (20/08/2007) e impugnou (fls. 60/78) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Em suas alegações, a defendente junta documentos e argumenta, em síntese:

que o auxílio alimentação pago in natura, por gerar despesas operacionais, nos termos do artigo 28, §9º, alínea "c", da Lei 8.212 de 1991, não integra o salário, inibindo, por isso, a incidência de contribuições sociais, estando ou não o empregador inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT (transcreve diversos arestos que entende corroborar o entendimento);

que no caso específico da contribuição relativa ao INCRA, sua inconstitucionalidade já foi reconhecida em diversos julgados, inclusive pelo STJ, por não estar relacionada no artigo 18 da Lei n.º 8.212 de 1991 (transcreve decisão do STJ);

desta forma, ausentes os elementos da incidência do tributo, em razão do fornecimento de alimentação in natura a todos os empregados com ônus exclusivo da empresa, resta claramente indevida a exigibilidade da eventual contribuição, o que, in caso, elide por completo a cobrança constante da NFLD;

em que pesem os questionamentos específicos também existentes com relação às contribuições do salário educação, SESI, SENAI, e SEBRAE, no presente caso o fundamento único que elide a incidência de todas as contribuições é a não integração na folha de salários da alimentação fornecida a seus empregados pela impugnante. A assertiva é clara e razoável, haja vista a natureza da prestação e a onerosidade exclusiva da empresa, prescindindo, conforme entendimento do STJ, da adesão da impugnante ao PAT.

que a liberalidade concedida a seus funcionários encontra amparo em disposição normativa, estabelecida com o sindicato da categoria, inserta na Convenção Coletiva de Trabalho. A norma em questão determina à impugnante fornecer a alimentação sem ônus para os funcionários, ressaltando que tal disposição vigorou por todo o período constante da NFLD;

assim não ocorreu qualquer descumprimento de preceito legal, vez que a medida adotada pela mesma não constitui fato gerador da contribuição em questão e encontra-se amparada por disposição constante da Cláusula Quadragésima Oitava da Convenção Coletiva de Trabalho (transcreve referida cláusula);

a Constituição Federal de 1988, nos termos do artigo 7º, inciso XXVI, confere força jurídica à Convenção Coletiva de Trabalho (transcreve entendimento do TRT 3 1 Região) desta forma, o fornecimento da refeição no presente caso foi ajustado através da norma coletiva, e a impugnante, por liberalidade, conferiu ao benefício caráter gratuito, sem realizar o desconto previsto na norma coletiva no salário dos empregados, ampliando, com assunção do ônus para si, o mínimo previsto na lei e no ajuste. Em razão disto, o fornecimento de refeição a seus funcionários pela impugnante,

peremptoriamente, não integra a remuneração dos mesmos e não constitui base de cálculo para fins de incidência das contribuições objeto da NFLD lavrada pela Receita Federal (para ilustrar e ratificar o entendimento transcreve aresto);

que quando previsto por norma coletiva o fornecimento de alimentação não possui caráter salarial e, por isso, a parcela não pode ser integrada à remuneração do trabalhador, para quaisquer finalidades. O aspecto estritamente indenizatório do benefício se deve ao fato de que a ajuda alimentação tem natureza compensatória, por tratar-se de típica ajuda de custo, não integrando a remuneração do empregado, nos termos do §2º, do art.457 da CLT;

por último requer: a) o acolhimento da razões constantes da peça, dando provimento à impugnação a fim de determinar o cancelamento da NFLD; b)-caso seja rejeitados os argumentos requer fixação da multa em seu grau mínimo; c)- caso ultrapassadas as assertivas anteriores, as alíquotas e valores apurados encontram-se aleatórios e exorbitantes, merecendo revisão, sob pena de nulidade, por desconformidade com os princípios da legalidade e moralidade, consagrados pela Constituição federal de 1988; d)- requer a produção de provas em relação às suas alegações pelos meios em direito admitidas, arrolando e inquerindo testemunhas, requerendo perícia e audiência de justificação com o Delegado Regional; e)- sejam emitidas a intimações, para o endereço da Rua Benedito Gonçalves n.º 1001, Bairro Centro Industrial Coronel Jov. R. CEP 35502-287, no município de Divinópolis, Minas Gerais.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 311):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/10/2005

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELA IN NATURA. LANÇAMENTO FISCAL. ILEGALIDADE / INCONSTITUCIONALIDADE.

Integram o salário-de-contribuição os valores de alimentação fornecidos "in natura" aos empregados, em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, nos termos da legislação previdenciária.

O lançamento fiscal é um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada, não compete à fiscalização questionar a lei, mas zelar pelo seu cumprimento.

Na esfera administrativa não cabe a discussão sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis em vigor.

### **Do Recurso Voluntário**

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 14/01/2008 (fl. 319), apresentou o recurso voluntário de fls. 321/337, alegando em síntese: a) não incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos in natura realizados a título de auxílio-alimentação estando ou não o empregador inscrito no Programa Alimentação do Trabalhador - PAT; e b) ilegalidade ou inconstitucionalidade do salário-educação, ao INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE e da contribuição relativa ao INCRA.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

## Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

A falta dos recolhimentos das Contribuições Sociais Previdenciárias ocorreu pelo fato de que a recorrente deixou de incluir os valores decorrentes do fornecimento de alimentação aos seus empregados ou fornecimento de alimentos *in natura* sem estar inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador nos termos do disposto na Lei n.º 6.321 de 1976 e o disposto nos §§ 1º e 21 do artigo 21 da Portaria no 1.156, publicada no Diário Oficial da União — DOU, de 20 de setembro de 1993, do Ministério do Trabalho.

Entretanto, a jurisprudência deste Egrégio CARF já se debruçou sobre o assunto em questão por diversas vezes e dentre elas trago à colação recente precedente da Câmara Superior deste Conselho:

Numero do processo: 13603.722831/2010-79

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Mon Dec 16 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Tue Jan 14 00:00:00 BRT 2020

Ementa:

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.

Numero da decisão: 9202-008.442

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

Nome do relator: MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI

Transcrevo trecho do voto condutor, com o qual concordo e utilizo-me como razão de decidir, uma vez que o caso em discussão nos presentes autos, amolda-se perfeitamente ao precedente:

A atual jurisprudência deste colegiado é firme no sentido da não incidência da contribuição previdenciária no fornecimento de alimentação, *in natura*, pela empresa a seus empregados, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Por bem discorrer sobre o tema, reproduzo excerto do voto condutor do acórdão 9202.008.209, da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, nos termos a seguir:

*A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica 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:*

*[...]*

*Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação in natura recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário de contribuição é necessário que 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.*

*Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária.*

*Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.*

*A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, 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 ao 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 REsp685.409/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.*

*Em virtude do entendimento do STJ, foi editado o 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*

*O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, foi assim ementado:*

*Tributário. 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.*

Ao longo do parecer encimado, a Fazenda Nacional noticiou o posicionamento jurisprudencial dominante nos seguintes termos:

*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.*

Nesse mesmo sentido foi o voto condutor no acórdão 2402002.521, quando assentou que "diante do citado ato, o fornecimento de cestas básicas, ou seja, alimentação in natura, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao PAT Programa de Alimentação ao Trabalhador."

Nessa mesma linha, os acórdãos 9202005.257, de 28/03/17 e 9202008.209, de 25/09/2019, adiante ementados:

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FORNECIMENTO DE LANCHES E REFEIÇÕES. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. AUSÊNCIA DE ADESÃO AO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011**

*Restando demonstrado que o fornecimento de lanches e refeições, deu-se na modalidade "in natura", o lançamento enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", sob a forma de utilidades.*

[...]

**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 nº 3/2011.*

Consoante estabelece a alínea "c" do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, 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).

Nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, bem como nos termos do disposto no artigo 62, § 1º, II, alíneas "c" e "d", do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

Sendo assim, deve ser reconhecida a não incidência das Contribuições Previdenciárias objeto de discussão nos presentes autos.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya