



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



**Processo nº** 10932.000117/2010-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.347 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de outubro de 2022  
**Recorrente** TECNOCOMP TECNOLOGIA E SERVIÇOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/05/2008

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. INSCRIÇÃO. DESNECESSIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Independente de não estar o empregador inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador, a concessão de auxílio alimentação “in natura” não sofre a incidência da contribuição previdenciária.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). FALTA DE INSCRIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO DE TICKET. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO IN NATURA. CARACTERIZAÇÃO DE ALIMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

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”. Nesse contexto, se a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação abrange todas as distribuições e prestações in natura, ou seja, que não em dinheiro, tanto a alimentação propriamente dita como aquela fornecida via ticket, mesmo sem a devida inscrição no PAT, deixam de sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. CESTAS BÁSICAS. TÍQUETE.

O auxílio-alimentação *in natura* (cestas básicas ou tíquetes) não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 257 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração no 37.272.423-0, no valor de R\$ 138.927,49 relativo a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho, do período de 03/2005 a 05/2008, tendo a autoridade fiscal justificado o lançamento, às fls.135/137, nas seguintes palavras:

[...] 2) Conforme Contrato Social e alterações vigentes, em anexo às fls.21 a 31, a empresa tem como objeto a prestação de serviços em Tecnologia de Informação tais como manutenção preventiva e corretiva de hardware e software em servidores, computadores de mesa, computadores portáteis, impressoras e periféricos, e gerenciamento de redes locais e remotas, entre outros serviços, o qual a enquadra no FPAS 515 (Comércio).

3) Constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias os valores gastos com alimentação do trabalhador em desacordo com a Lei 6.321, de 14/04/1976 (que trata sobre o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT), uma vez que a empresa não possuía Comprovante de Recadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) da empresa beneficiária para o ano de 2004, visto que no ano de 2004 foi efetuado um recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT, conforme portaria n.º. 66 de 19/12/2003, posteriormente alterada pela portaria n. 81 de 27/05/2004. O não recadastramento no programa no prazo estipulado implicou no cancelamento automático do registro ou inscrição.

4) A fiscalização se iniciou em 02/09/09, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em anexo às fls.32 e 33. Em 25/09/09 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.01, em anexo às fls.34 e 35, onde o contribuinte acima identificado foi reintimado a apresentar folhas de pagamento e contabilidade em arquivos digitais.

5) Intimou-se ao contribuinte acima identificado, através do Termo de Intimação n.03, em anexo às fls.36 a 38, lavrado em 21/10/2009, o Termo de Adesão ao PAT da empresa beneficiária. O contribuinte apresentou seu Termo de Adesão ao PAT anteriormente a 2004, e outro Termo de Adesão ao PAT com data da inscrição de 11/06/2008, em anexo as fls.40 e 41.

6) Intimou-se ao contribuinte acima identificado, através do Termo de Intimação n.09, em anexo as fls.39, lavrado em 01/02/2010, o Comprovante de Recadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) da empresa beneficiária.

7) A empresa beneficiária, entretanto, não apresentou o seu Comprovante de Recadastramento no PAT. De fato, em consulta ao site do Ministério do Trabalho e Emprego, não foi localizado esse comprovante.

- 8) Em 25/02/2010 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.10, em anexo as fls.42 a 46, onde o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais elencadas na Tabela em anexo a este Termo. As notas fiscais apresentadas estão em anexo as fls.47 a 127.
- 9) O contribuinte foi intimado, em 22/03/2010, a apresentar a relação mensal de estagiários que receberam vale-refeição e o valor do vale-refeição recebido por cada estagiário, para o período de 03/2005 a 05/2008, conforme lavratura do Termo de Intimação Fiscal n.º11, em anexo às fls.128. Apresentou o demonstrativo de vale-refeição e a relação de estagiários as fls.129 a 134, em anexo.
- 10) O contribuinte acima identificado optou pela modalidade de execução de Terceirização (Serviços de Terceiros), pois o fornecimento das refeições foi formalizado por intermédio de contrato firmado entre a empresa beneficiária acima identificada e a empresa fornecedora/prestadora de serviços SODEXHO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA - CNPJ: 69.034.668/0001-56. As notas fiscais emitidas por essa empresa fornecedora são notas fiscais de serviços apenas, relativas aos valores dos cheques-refeição ou cartões "smartcard", e taxas administrativas.
- 11) A despesa de alimentação, portanto, refere-se ao preço dos cheques-refeição ou cartões "smartcard", que são os valores reais das refeições. Os elementos utilizados na identificação desses valores foram a escrituração contábil e as notas fiscais de serviços emitidas pela empresa fornecedora SODEXHO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA-CNPJ: 69.034.668/0001-56.
- 12) Os valores de lançamento utilizados foram os seguintes: a. Valores debitados nas contas de despesa 4587 - VALE-REFEIÇÃO, cujo histórico dos lançamentos é "NOTA FISCAL N'200C" DE "SODEXHO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMERCIO LTDA": referem-se ao pagamento das notas fiscais (coluna "Valor Nota Fiscal" da Tabela 1, em anexo as fls.138 a 142) emitidas pela empresa fornecedora de serviços de alimentação, referentes aos preços dos cheques-refeição ou cartões "smartcard" (coluna "Valor Total Vale-Refeição" da Tabela 1), e das taxas administrativas (coluna "Valor Taxa Administrativa" da Tabela 1); b. Valores descontados, em folha de pagamento, dos empregados, na rubrica 4027 - VALE-REFEIÇÃO, conforme coluna "Desconto Vale-Refeição" da Tabela 2, em anexo às fls.143a 196; c. Valores de vale-refeição pagos aos estagiários, conforme mostrado na coluna "Valor Vale-Refeição Estagiários" da Tabela 3, em anexo às fls.197.
- 13) Os valores gastos com alimentação do trabalhador, portanto, são a diferença entre os valores totais dos cheques-refeição ou cartões "smartcard" (coluna A da Tabela 3), os valores de vale-refeição pagos aos estagiários (coluna B da Tabela 3), e o valor total do desconto de vale-refeição de cada empregado (coluna C da Tabela 3), conforme mostrado na Tabela 3.
- 14) Constituem fatos geradores das contribuições lançadas, os valores discriminados nos lançamentos elencados à Tabela 3 - Valores gastos com alimentação do trabalhador, em anexo as fls.197.
- 15) Os valores consolidados, juntamente com as alíquotas aplicadas, encontram-se relacionados no Discriminativo de Débito - DD - em anexo, e se referem ao levantamento A31 - Não declarado em GFIP - referentes aos valores apurados e não declarados em GFIP, de contribuições da parte da empresa. O período do lançamento deste débito é de 03/2005 a 05/2008, conforme Tabela 3, em anexo às fls.197.
- 16) Os elementos de prova que serviram de base para este levantamento foram:
- Livros Razão dos anos de 2005 a 2008, apresentados pela empresa.
  - Livros Diário dos anos de 2005 a 2008, apresentados pela empresa;
  - Arquivo digital de contabilidade dos anos de 2004 a 2008, apresentados pela empresa, cujo código de identificação, autenticado pelo programa Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, da Receita Federal do Brasil, é C63fb53c-3fba 1 71-df3aedb0-8168c 1f1;

d. Arquivos digitais de folha de pagamento dos anos de 2004 a 2008, apresentados pela empresa, cujo código de identificação geral dos arquivos, autenticados pelo programa Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, da Receita Federal do Brasil, é a0c710d0-5f6689e5-ebd1f102-4192738d;

e. Notas fiscais de serviços emitidas pela empresa fornecedora SODEXHO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA - CNPJ: 69.034.668/0001-56 (em anexo, as fls.47 a 127).

17) O cálculo da multa aplicada foi efetuado de acordo com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, em respeito ao princípio da retroatividade benigna (Código Tributário Nacional, art. 106, inc. II, c), comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

Em todas as competências, a multa mais benéfica é a da legislação superveniente (Lei nº 11.941, de 27/05/2009), que é a multa de ofício de 75% sobre o valor das contribuições previdenciárias devidas, conforme constante do Relatório "SAFIS - Comparação de Multas", anexo ao AI, as fls.15 a 17.

18) As alíquotas aplicadas na apuração dos créditos previdenciários estão informadas, por competência, no Anexo "DD - Discriminativo do Débito", que integra o AI.

19) O crédito lançado (valor originário, juros e multa) encontra-se fundamentado na legislação constante do Relatório de "Fundamentos Legais do Débito", anexo ao AI 20) Em caso de apresentação de defesa, cada Auto de Infração deverá ser objeto de defesa específica, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados de seu recebimento.

21) Além deste AI, outros foram lavrados neste procedimento fiscal:

a. 37.262.119-8 (contribuições da parte dos segurados empregados relativas empresa incorporada SLGG Service Ltda);

b. 37.262.118-0 (contribuições da parte dos segurados empregados relativas empresa incorporada GL & SG Comercial e Serviços Ltda);

c. 37.272.414-0 (contribuições da parte dos segurados empregados relativas empresa incorporadora Tecnocomp Tecnologia e Serviços Ltda);

d. 37.272.422-1 (contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos relativas empresa incorporadora Tecnocomp Tecnologia e Serviços Ltda);

e. 37.272.419-1 (não contabilização em títulos próprios).

Cientificada da autuação em 31/03/2010 (fl.01), a impugnante apresentou sua defesa no volume II dos autos às fls.206/213, em 30/04/2010, alegando, em síntese e fundamentalmente, o que segue:

1. O Programa de Alimentação do Trabalhador foi criado pela Lei nº. 6.321, de 14 de abril de 1976, que foi regulamentada pelo Decreto no 78.676, de 08 de novembro de 1976, o qual foi revogado pelo Decreto 05 de 14 de janeiro de 1991. À luz do sistema de hierarquia de normas vigente em nosso ordenamento jurídico a lei, que é a fonte do Direito, da norma jurídica criadora da obrigação, se sobrepõe ao decreto, que regulamenta a norma jurídica criada pela lei, instituindo meios de seu cumprimento efetivo, sendo que ambos se sobrepõem a Portaria, que, exemplificativamente, expede normas de sua competência para execução ou aplicação do Decreto. Logo, à ausência de condição prevista em lei é vedada sua instituição, seja por Decreto ou por Portaria;
2. Não se constata limitação temporal e nem imposição de obrigações acessórias inerentes à ratificação, por cadastramento, da validade da inscrição da empresa beneficiária no programa, tornando o auto inexecutável por absoluta falta de

supedâneo legal, sendo pois, inconstitucionais as Portarias 66/2003 e 34/2007, razão pela qual não se aplicam ao caso em tela;

3. Durante o período que a empresa impugnante hipoteticamente esteve excluída do programa, não deixou de lançar no informe RATS a sua condição de efetiva filiada ao PAT, contexto que reduz o fato do não recadastramento a mera irregularidade administrativa, o que, segundo a lógica do *homo medius*, não pode suplantar o efetivo cumprimento do programa pela Empresa Impugnante, conforme demonstrado pelos documentos aportados aos autos pelo próprio Auditor Fiscal encarregado do procedimento;
4. Sempre esteve filiada ao Programa de Alimentação do trabalhador, tornando-se insubsistente o fundamento em que se ancorou a Autarquia Previdenciária para lavrar os autos de infração ora impostos;
5. O INSS é incompetente para a instauração direta do procedimento fiscalizatório, pois conforme dispõe o Decreto 5/1991, que regulamentou a Lei 6.321/1976, e da Portaria 03/2002, que operacionalizou o Decreto retro, a competência para aplicação e fiscalização do cumprimento da legislação de sustento do PAT cabe única e exclusivamente ao Ministério do Trabalho e Emprego. Logo, somente a este cabe emitir juízo de valor referente ao cancelamento de inscrição de empresa no PAT, excluindo-se qualquer outro órgão por absoluta incompetência. À luz dessa competência, a Autarquia Previdenciária somente após o cancelamento da inscrição da empresa no PAT, poderia iniciar a fiscalização e lavrar o débito decorrente de salário utilidade/alimentação. Dessa forma, o fato deveria ser comunicado ao Ministério do Trabalho, a quem compete, exclusivamente, o cancelamento da inscrição no Programa;
6. Não se vislumbra nos autos a solicitação, para quem de direito da Impugnante, para a apresentação do *'formulário oficial registrado na ECT e remetido ao órgão gestor do PAT é o instrumento hábil para fins de prova para a fiscalização da RFB da condição de empresa inscrita no programa'*, redação esta que vem sendo mantida em todas as normas do INSS/RFB que regulamentam a matéria. Em razão disto, é certo que o formulário oficial a que se referem as diversas normas é o comprovante de inscrição inicial da Empresa Impugnante o qual repise-se, em nenhum momento foi exigido pelo Auditor Fiscal responsável pelo procedimento fiscalizatório. De tal contexto, ressalta claro e evidente que não há que se falar em exclusão do programa por falta de comprovação de recadastramento vez que tal ato, a par da sua veiculação por instrumento normativo inconstitucional conforme de destacou no item anterior, não é prova exigível em nenhum dos atos normativos que regulam a matéria;
7. O período fiscalizatório abrangeu o período de 03/2005 a 05/2008. Se entendida como exigível a obrigação de recadastramento prevista pela Portaria 34/2007, cabe mencionar que tal exigência foi cumprida pela Empresa Impugnante em 11/06/2008, pois os efeitos deste recadastramento, por força de disposição da referida Portaria, retroagem a 01/2008, razão pela qual é irregular a exigência dos recolhimentos e seus acessórios referentes ao período compreendido entre 01/2008 e 05/2008. Dessa forma, em homenagem ao princípio da eventualidade em caso de não reconhecimento da improcedência, por inconsistência, da totalidade dos Autos de Imposição de Infração e Multa lavrados, deverão eles ser refeitos eliminando-se os débitos referentes aos fatos geradores ocorridos entre 01/2008 e 05/2008;
8. Ao final, a impugnante aduz que se encontra devidamente cadastrada em relação ao Programa de Atendimento ao Trabalhador, desde 1991, cujo recadastramento

foi feito em 11 de junho de 2008, tornando-se assim inexigível os recolhimentos e seus acessórios referentes ao período compreendido entre 01/2008 e 05/2008, e face a incompetência absoluta do INSS para efetuar a autuação, requer, que o presente auto seja julgado improcedente em todos os seus termos, com a conseqüente anulação da infração imposta.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 257 e ss, cujo dispositivo considerou **o a impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, com a exclusão dos valores lançados nas competências 01/2008 a 05/2008, em razão do efeito retroativo do cadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/05/2008

PREVIDENCIÁRIO. REMUNERAÇÕES PAGAS PELA EMPRESA AOS TRABALHADORES QUE LHE PRESTAM SERVIÇOS. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.

A empresa é obrigada a recolher ao INSS, no prazo legal, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações por ela pagas aos segurados empregados que lhe prestam serviços.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

INSCRIÇÃO NO PAT. FALTA DE COMPROVAÇÃO. FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.

O fornecimento de refeições ou vale refeição para os empregados, por empresa que não comprovou estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador, sujeita-se às contribuições previdenciárias.

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA. VINCULAÇÃO.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. CADASTRAMENTO A PARTIR DE 1999. PRAZO.

As Pessoas Jurídicas Beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador que aderiram ao programa a partir do dia 10 de janeiro de 1999 foram cadastradas por prazo indeterminado, na forma da legislação em vigor, mantendo-se essa condição até o exercício de 2004, quando foi determinado o cadastramento.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. RECADASTRAMENTO EM 2004. OBRIGATORIEDADE PELA PORTARIA 66/2004. INOBSERVÂNCIA. CANCELAMENTO.

No ano de 2004 foi efetuado um cadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT, sendo que o não cadastramento no programa no prazo estipulado implica o cancelamento automático do registro ou inscrição.

RECADASTRAMENTO NO PAT EM 2008. EFEITO RETROATIVO. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador deverão cadastrar-se no período de 1º de abril a 31 de julho de 2008, sendo que o

recadastramento relativo as inscrições efetuadas durante esse período terão efeito retroativo a 01 de janeiro de 2008.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 314 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação. É de se ver:

- (i) Inexiste subsunção do fato à norma capaz de validar o lançamento;
- (ii) Trata-se de simples descumprimento de dever acessório e não a ocorrência da hipótese de incidência da contribuição previdenciária propriamente dita;
- (iii) A falta do recadastramento implica no cancelamento do registro e, não, que tais valores passem a integrar o salário contribuição;
- (iv) Não se pode desvirtuar a intenção do legislador e até mesmo cassar os benefícios trazidos pela Lei n.º 6.231/76 em razão de simples descumprimento de dever acessório ou instrumental, qual seja, o simples lapso no recadastramento em 2004;
- (v) A recorrente em momento algum pagou a refeição em espécie para seus empregados, sendo que, em verdade, contratou empresa especializada no fornecimento do benefício que sempre esteve cadastrada no PAT;
- (vi) O Decreto n.º 78.676, de 08 de novembro de 1976 já previa a possibilidade de as empresas firmarem convênio com terceiros para fins de execução do Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Mérito.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 144 e ss), constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias os valores gastos com alimentação do trabalhador em desacordo com a Lei 6.321, de 14/04/1976 (que trata sobre o Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT), uma vez que a empresa não possuía Comprovante de Recadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) da empresa beneficiária para o ano de 2004, visto que no ano de 2004 foi efetuado um recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT, conforme portaria n.º 66 de 19/12/2003, posteriormente alterada pela portaria n. 81 de 27/05/2004. O não recadastramento no programa no prazo estipulado implicou no cancelamento automático do registro ou inscrição.

As despesas de alimentação, referem-se ao preço dos cheques-refeição ou cartões "smartcard", que são os valores reais das refeições. Os elementos utilizados na identificação desses valores foram a escrituração contábil e as notas fiscais de serviços emitidas pela empresa fornecedora SODEXHO PASS DO BRASIL SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA — CNPJ: 69.034.668/0001-56.

A DRJ julgou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, com a exclusão dos valores lançados nas competências 01/2008 a 05/2008, em razão do efeito retroativo do recadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador. A decisão recorrida entendeu que a empresa autuada teria comprovado o seu recadastramento em 11/06/2008, razão pela qual, em obediência à Portaria n.º 34/2007, a referida inscrição teria efeito retroativo a 01 de janeiro de 2008.

O recorrente alega, por sua vez, que: (i) inexistente subsunção do fato à norma capaz de validar o lançamento; (ii) trata-se de simples descumprimento de dever acessório e não a ocorrência da hipótese de incidência da contribuição previdenciária propriamente dita; (iii) a falta do recadastramento implica no cancelamento do registro e, não, que tais valores passem a integrar o salário contribuição; (iv) não se pode desvirtuar a intenção do legislador e até mesmo cassar os benefícios trazidos pela Lei n.º 6.231/76 em razão de simples descumprimento de dever acessório ou instrumental, qual seja, o simples lapso no recadastramento em 2004; (v) a recorrente em momento algum pagou a refeição em espécie para seus empregados, sendo que, em verdade, contratou empresa especializada no fornecimento do benefício que sempre esteve cadastrada no PAT; (vi) o Decreto n.º 78.676, de 08 de novembro de 1976 já previa a possibilidade das empresas firmarem convênio com terceiros para fins de execução do Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

Pois bem. As importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão listadas no artigo 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

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

[...]

§ 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 a Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976; (Atualmente Ministério do Trabalho e Emprego MTE, conforme a MP n.º 103, de 01/01/03, convertida na Lei n.º 10.683, de 28/05/03)

No caso em questão, conforme reiteradas decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, e reconhecidas, inclusive, no Parecer PGFN/CRJ/N.º 2117/2011, independentemente de a empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados, por não possuir natureza salarial. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/N.º 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 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.



Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório n.º 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

É de se destacar, pois, que o Ato Declaratório PGFN n.º 3/2011, bem assim os julgados do STJ que fomentaram sua edição, fazem referência a auxílio-alimentação *in natura*, o que, nos termos da jurisprudência daquela Corte, quer dizer: “alimentação fornecida pela empresa”, ou seja, o pagamento valores pagos em dinheiro não estão abrangidos pelo ato administrativo da PGFN, tampouco pelas decisões emanadas pelo STJ.

No caso dos autos, entendo que a circunstância de a alimentação ter sido fornecida por meio de tíquete (vale alimentação), não lhe retira a natureza jurídica indenizatória, eis que sua utilização se destina, com exclusividade, à aquisição de alimentos, não podendo lhes ser dada outra destinação.

Tem-se, pois, que o vale refeição decorre do sistema de convênio que possibilita o empregado se alimentar em qualquer estabelecimento conveniado; da mesma forma que o vale alimentação decorre do sistema de convênio que possibilita o empregado adquirir gêneros alimentícios *in natura* em mercados conveniados, como os produtos da cesta básica.

Na prática, o fornecimento de vale alimentação é simplesmente uma forma alternativa de fornecer o alimento *in natura*, tendo, como único diferencial em relação a este, o fato de permitir que o trabalhador escolha o tipo de alimento que pretende consumir.

Entendo, pois, que o auxílio alimentação pago por meio de cartão de alimentação ou de refeição tem os mesmos efeitos do pagamento *in natura*. E por ser considerado parcela paga *in natura*, e, assim, não possuir natureza salarial, não é passível de incidência pela contribuição previdenciária, independentemente da inscrição no PAT.

Ademais, a circunstância de a alimentação ter sido fornecida por meio de tíquete, não fez parte da motivação utilizada pela fiscalização para o presente lançamento, que se limitou, por sua vez, a discorrer sobre a irregularidade da inscrição da recorrente no PAT, não cabendo ao julgador, portanto, aperfeiçoá-lo.

Nesse sentido, tanto a parcela correspondente ao fornecimento de alimentação *in natura*, como o valor do vale alimentação não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária, motivo pelo qual deve ser reconhecida a improcedência da acusação fiscal, neste particular.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento os valores referentes ao auxílio alimentação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 10 do Acórdão n.º 2401-010.347 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10932.000117/2010-14