



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

**Processo n°** 10872.000131/2010-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-004.196 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de novembro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** DCNDB OVERSEAS S/A - LOG-IN LOGÍSTICA INTERMODAL S/A (SUCESSORA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. CONCESSÃO DE AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO SEM PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESNECESSIDADE DE DECLARAÇÃO EM GFIP. DESPESAS DE VIAGEM. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

A autuação não se apresenta com vícios em sua motivação jurídica, quando a legislação que serviu de fundamento do ato administrativo foi devidamente explicitada.

A concessão de auxílio alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Não há obrigatoriedade de declarar em GFIP verbas referentes ao pagamento de auxílio alimentação, por não integrar a base de cálculo do salário-de-contribuição.

Integram o salário-de-contribuição, com fundamento na Lei nº 8.212/91, as diárias de viagem que excedam a 50% da remuneração mensal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, na questão do auxílio alimentação, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Cleberson Alex Friess, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão; II) Por unanimidade de votos: a) em negar

Processo nº 10872.000131/2010-61  
Acórdão n.º **2301-004.196**

**S2-C3T1**  
Fl. 592

---

provimento ao recurso na questão das diárias de viagem, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento aos demais argumentos da recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(Assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(Assinado digitalmente)*

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Cleberson Alex Friess, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Junior.

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa DCNDB OVERSEAS S/A - LOG-IN LOGÍSTICA INTERMODAL S/A (SUCESSORA), na qualidade de responsável tributária, em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o lançamento em sua integralidade.

2. A fiscalização lavrou, por aferição indireta, o Auto de Infração Debcad nº 37.276.455-0 para lançamento dos créditos referentes às contribuições sociais tendo como fatos geradores a diferença entre a remuneração registrada na escrituração contábil dos saldos mensais das contas de despesas 35.3012.001 (Salário), 35.3012.002 (Adicionais Legais) e 35.3012.004 (Hora Extra) e a declarada em GFIP e na folha de pagamento, bem como os valores pagos aos empregados a título de Ticket Alimentação, sem a comprovação de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

3. O relatório fiscal (fls. 25/34), descrevendo as razões de constituição do crédito tributário, consigna que, *in verbis*:

*1 – Diferença entre a remuneração registrada na escrituração contábil e a declarada na GFIP.*

*Foi verificado que os valores da remuneração de empregados lançados na escrituração contábil do contribuinte apresentavam valores superiores aos registrados na folha de pagamento e ao total declarado na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- (GFIP). A apuração do salário de contribuição em cada competência foi realizada através do somatório dos saldos mensais das seguintes contas de despesas:*

- 35.3012.001 -Salário*
- 35.3012.002- Adicionais Legais*
- 35.3012.004-Hora Extra*

*2 - Valores pagos a título de “Ticket Alimentação”*

*A empresa fornecia a seus empregados ticket alimentação sem a consequente inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Desta forma, esta parcela in natura deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, como prevê o art. 28, § 9º, c da Lei 8.212/91.*

4. A contribuinte tomou ciência da autuação em 30/06/2010, e apresentou impugnação de fls. 40/69. No entanto, a DRJ do Rio de Janeiro I (RJ) não acolheu a pretensão da contribuinte em acórdão lavrado com a seguinte ementa:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005*

*LANÇAMENTO.VALIDADE.*

*O não recolhimento, nas épocas próprias, das contribuições sociais incidentes sobre os valores das remunerações pagas aos segurados empregados enseja lançamento fiscal.*

*Não merece acolhida a alegação de nulidade do lançamento, haja vista que todos os relatórios foram entregues ao contribuinte, onde consta a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento.*

*ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ÔNUS DA PROVA.*

*Os livros comerciais fazem prova contra seu autor, cabendo a este o ônus de demonstrar que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

*AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM TICKET ALIMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA.*

*A inobservância das condições e limites na concessão de auxílio-alimentação, conforme previsto na legislação específica, atribui a esta verba o caráter remuneratório, para todos os efeitos, inclusive para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.*

*MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA.*

*A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelo crédito tributário da incorporada, respondendo tanto pelos tributos e contribuições como por eventual multa de ofício e demais encargos legais decorrentes de infração cometida pela empresa sucedida, mesmo que formalizados após a alteração societária.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.*

*Indefere-se o pedido de diligência quando esta se mostrar prescindível.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.”*

5. Cientificada da decisão proferida, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 434/466), no qual aduz, em apartado escorço, que:

a) o lançamento está eivado de nulidade absoluta, uma vez que o auto de infração, vinculado ao CNPJ da empresa DCNDB OVERSEAS S/A, foi lavrado em 29/06/2010, quando a aludida empresa já não mais existia no mundo jurídico (extinção em 08/04/2008), de modo que houve erro na identificação do sujeito passivo;

b) o auto de infração não promoveu a descrição circunstanciada dos fatos geradores, o que importa em nulidade do lançamento, em virtude do efetivo prejuízo causado a defesa da recorrente;

c) a empresa, ao preencher as GFIP's, considerou todas as verbas remuneratórias destinadas a retribuir o trabalho desenvolvido por seus empregados; no que se refere às verbas pagas através de "ticket-alimentação", importa revelar que esses pagamentos eram descontados dos seus empregados, a título de ressarcimento pelo fornecimento da alimentação *in natura* nas embarcações; e

d) a fiscalização, ao efetuar o lançamento com base na escrituração contábil, deveria ter considerado o valor da rubrica "salário" na sua totalidade para a composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. No entanto, dentre as verbas que integravam os pagamentos realizados aos funcionários da recorrente, havia ainda o pagamento de diárias de viagem em valor inferior a 50% do salário percebido pelos seus empregados, de natureza indenizatória.

6. Sem contrarrazões do fisco, os autos foram encaminhados a apreciação e julgamento deste Conselho.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

### DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

### DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO

2. Preliminarmente, a contribuinte aponta, em síntese, a existência de nulidade no lançamento, argumentando que houve erro na identificação do sujeito passivo e de que a autoridade fiscal não promoveu a descrição circunstanciada dos fatos geradores no auto de infração.

3. No entanto, em que pesem os argumentos da contribuinte, vislumbro que razão não lhe assiste. Isso porque o relatório fiscal e seus anexos atenderam aos requisitos estabelecidos pelo art. 37, da Lei nº 8.212/1991, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal, descrevendo as ocorrências que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-as como fatos geradores de contribuições previdenciárias e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento, apto a possibilitar o exercício do direito de defesa pelo sujeito passivo, não havendo, pois qualquer nulidade a ser declarada.

4. Cabe ressaltar que foram examinados no curso da ação fiscal documentos de propriedade da própria recorrente, de maneira que eventuais dúvidas poderiam ser sanadas com a consulta de sua contabilidade.

5. De outro lado, verifico que a tese de erro na identificação do sujeito passivo não se sustenta, pois, como se sabe, uma empresa sucessora torna-se não só detentora dos direitos da sucedida, mas também responsável pelas suas obrigações, à luz do que dispõe o artigo 132 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

*“Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.”*

6. Além do mais, como se pode verificar, a peça inicial encontra-se fundamentada com a devida motivação requerida pela legislação que rege o processo administrativo fiscal, notadamente o art. 50, da Lei nº. 9.784/99. Ressalta-se que a inexistência de nulidade possibilitou a contribuinte a apresentação de impugnação arguindo o mérito do lançamento, bem como do recurso voluntário ora em análise.

7. Dessa forma, afasto a preliminar de nulidade, por entender que o lançamento se reveste de legitimidade ou da legalidade a ele pertinente.

### **DO AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO**

8. Aponta o relatório fiscal (fls. 28) que a contribuinte fornecia a seus empregados ticket alimentação sem a conseqüente inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, caracterizando-se a alimentação fornecida aos segurados empregados como salário indireto, *in natura*, e integrando o salário de contribuição, consoante o disposto no art. 28, parágrafo 9º, alínea c da Lei nº. 8.212/91.

9. Não obstante o bom arrazoado trazido pelo fisco, a meu ver, o auto de infração, em relação a referida rubrica, não merece prosperar. Isso porque a respeito da matéria tenho firmado entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, haja vista à ausência de sua natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT. Assim, entendo que não há que se falar em obrigatoriedade de declarar em GFIP verbas referentes ao pagamento de auxílio alimentação.

10. Corroborando o posicionamento ora exposto, tem-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificando o entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

11. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. (Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006).

12. Segue recente julgado da Primeira Turma deste Colendo Tribunal, *in verbis*:

***“TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.***

***1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária, mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.***

***2. A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.***

3. O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório. (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)

4. Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.

5. É que: (a) ‘o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir 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’ (REsp 1.180.562/RJ (grifo nosso))

(...).

6. Recurso especial provido.”

(STJ - REsp 1185685/SP, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011) (g.n.).

13. Nesse momento faz-se mister a referência ao acórdão de relatoria do Ministro José Delgado que tratou da matéria em questão, conforme ementa abaixo transcrita:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.

1. Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91 e divergência jurisprudencial.

*Sustenta, em síntese, que: a) a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.*

**2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006.**

*3. Constando o nome do sócio-gerente na certidão de dívida ativa e tendo ele tido pleno conhecimento do procedimento administrativo e da execução fiscal, responde solidariamente pelos débitos fiscais, salvo se provar a inexistência de qualquer vínculo com a obrigação.*

*4. Presunção de certeza e liquidez da certidão da dívida ativa. Ônus da prova da isenção de responsabilidade que cabe ao sócio-gerente. Precedentes: EREsp 702.232/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 26/09/2005; EREsp 635.858/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 02/04/2007.*

*5. Recurso especial parcialmente provido.”*

*(REsp 977.238/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.11.2007, DJ 29.11.2007 p. 257) [grifo nosso]*

14. Inclusive, a argumentação da Fazenda Nacional nos autos acima (REsp 977.238/RS) era de que o auxílio alimentação, pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), possuía natureza salarial sendo, portanto, passível de recolhimento de tributo. No entanto, sua sustentação não foi provida em razão da orientação jurisprudencial pacífica do STJ em sentido contrário, qual seja não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação.

15. E recentemente, reforçando o entendimento que vem se pacificando no STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publicou o Parecer PGFN/CRJ/nº. 2117/2011 sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação pago *in natura*:

*“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 recurso e a desistir dos já interpostos.”*

16. No mesmo sentido, cito o Ato declaratório nº. 03/2011 no qual a PGFN declarou 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”*.

17. Além disso, pelo que se indica nestes casos, a concessão da alimentação é desvinculada do salário por força da própria Lei nº. 8.212/91 que determina a não integração do salário de contribuição as importâncias recebidas a título de ganhos expressamente desvinculados do salário (art. 28, §9º, letra “e”, número 7).

18. A Lei nº. 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação em GFIP dos dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

19. Sendo assim, entendo que não há que se falar em obrigatoriedade de declarar em GFIP verbas referentes ao pagamento de auxílio alimentação, por não ter natureza salarial e não fazer parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias, o que torna improcedente, nessa parte, o auto de infração lavrado pela autoridade fiscal.

## **DAS DIÁRIAS DE VIAGEM**

20. Em seu recurso, a contribuinte alega ainda que na rubrica “Salário” a fiscalização considerou pagamentos referentes às verbas indenizatórias como diárias de viagem em valor inferior a 50% da remuneração.

21. No entanto, entendo que a autuação em relação a essa rubrica deve prosperar, pois, com base nos autos, a contribuinte não apresentou os relatórios de viagens dos segurados envolvidos, e deixou de oferecer os correspondentes comprovantes de despesas.

22. No âmbito da fiscalização, a contribuinte não se desincumbiu de demonstrar que as despesas de viagens ocorreram em valores inferiores a 50% para fazer jus à isenção prevista na alínea “h” do § 9º do artigo 28 da Lei nº. 8.212/91. Além disso, nem nesta fase recursal a contribuinte logrou comprovar a natureza dos valores supostamente pagos a título de diárias de viagem.

23. As diárias de viagens são valores pagos para a realização de serviços externos, já que visam a cobrir despesas necessárias, como transporte, alimentação e hospedagem. Nos termos do art. 457, caput e § 2º, da CLT, o valor das diárias que correspondam a até 50% do valor do salário ostentam natureza indenizatória, passando a ter natureza salarial quando concedidas acima desse limite.

Processo nº 10872.000131/2010-61  
Acórdão n.º **2301-004.196**

**S2-C3T1**  
Fl. 601

---

24. Em razão do exposto, mantenho o lançamento nessa parte.

### **CONCLUSÃO**

25. Pelo exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, retirando da base de cálculo do lançamento as verbas pagas a título de auxílio alimentação, nos termos acima expostos.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Natanael Vieira dos Santos.