



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>18470.729570/2011-75</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2202-011.068 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 5 de novembro de 2024                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | BSM ENGENHARIA S.A.                                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO IN NATURA. SÚMULA CARF Nº 213.

O fornecimento de alimentação *in natura*, estando ou não o contribuinte inscrito no PAT, não deve sofrer incidência das contribuições previdenciárias, nos termos da Súmula CARF nº 213.

REEMBOLSO DE DESPESAS COM VIAGENS.

As despesas com transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, devem estar demonstradas com base em documentos idôneos, que permitam a sua verificação.

MULTA. RETROATIVIDADE DE NORMA BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

Em se tratando de obrigação previdenciária principal, deve ser aplicado o art. 35 da Lei 8.212/1991 para fins de retroatividade benigna da multa, conforme Súmula CARF nº 196.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para cancelar o lançamento incidente sobre pagamentos de alimentação *in natura*, e para que se observe o cálculo da multa mais benéfica para a obrigação principal, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Sonia de Queiroz Accioly – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Substituto Integral), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 10ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Rio de Janeiro, RJ, formalizada no acórdão nº 12-70.235, que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, ora Recorrente, mantendo em parte o lançamento tributário para a cobrança de contribuições previdenciárias e multas.

Para fins de descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 59/66), refere-se aos autos de infração abaixo, consolidados em 17/10/2011, abarcando o período de 01/2008 a 12/2008, a saber:

a) AI DEBCAD nº 37.309.699-2 - valor original de R\$ 163.888,52 acrescidos de juros, multa de mora e multa de ofício: refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, e a parte para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho,

b) AI DEBCAD nº 37.309.700-0 - valor original de R\$ 45.264,45 acrescidos de juros, multa de mora e multa de ofício: refere-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos - "terceiros".

2. Informa o Auditor Fiscal que:

2.1. o presente procedimento iniciou-se com a ciência do contribuinte, através do Termo de Início do Procedimento Fiscal –TIPF (fls. 50/51), em 18/04/2011; 2.2.

constituem fatos geradores das contribuições lançadas, os pagamentos em espécie (via reembolso) e “in natura” efetuados pelo sujeito passivo a seus empregados, lançados na conta “Refeições” – 4110502, discriminados na planilha, denominada ANEXO I, não informados em GFIP;

2.3. não obstante a empresa possuir inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, os referidos valores foram pagos em desacordo com o aludido programa, constituindo fatos geradores da obrigação previdenciária;

2.4. para as infrações praticadas, cujos fatos geradores ocorreram anteriormente a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP nº 449/2008, a multa aplicada observa o princípio da retroatividade benigna (artigo 106, II, “c”, do CTN), motivo pelo qual foi feita a comparação de multas e verificou-se que a multa mais benéfica ao contribuinte, nas competências 01/2008 a 10/2008 é a com base na legislação atual (multa de ofício de 75%). Para a competência 11/2008, a multa mais benéfica é a com base na legislação vigente na época do fato gerador, consoante planilha de fls. 65 (item 3. do REFISC);

2.5. foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais, pela constatação do fato que, em tese, configurou-se a prática do crime contra a Previdência Social pelo ilícito de Sonegação de Contribuição Previdenciária, assim como crime Contra a Ordem Tributária, uma vez que a empresa não declarou em GFIP os valores contabilizados na conta "Refeições - 4110502", bem como não procedeu ao recolhimento das respectivas contribuições.

#### DA IMPUGNAÇÃO

3. A interessada, cientificada dos autos de infração em 27/10/2011 (fls. 03 e 11), interpõe impugnações distintas em 23/12/2013 (fls. 164/195 e 398/429), trazendo os documentos de fls. 272/397 e 507/631, e as alegações a seguir reproduzidas em síntese:

3.1. da tempestividade;

##### Da Preliminar

3.2. pugna pela exclusão dos sócios/administradores apontados como responsáveis pelo crédito tributário, uma vez que totalmente irregular e ilegal, por não estar de acordo com as hipóteses previstas no art. 135 do CTN, as quais, no caso, não foram demonstradas pela fiscalização, ou seja, requer o cancelamento do "Arrolamento de Responsáveis pelo Crédito Tributário";

##### Do Mérito

3.3. é pessoa jurídica que atua no mercado de construção e montagem industrial e tem por objeto a atividade de locação de equipamentos pesados, como guindastes, empilhadeiras, reach stackers e containers marítimos entre outros;

3.4. aloca guindastes para auxílio nas obras de construção civil, em regra, em locais distantes, o que se faz com que os profissionais que acompanham esses equipamentos precisem se deslocar de uma obra para outra e tenham despesas com alimentação, transporte, diárias, dentre outras, que são reembolsadas pela empresa e não representam remuneração, conforme disposto no § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 e § 9º do art. 214, do Decreto nº 3.048/1999;

3.5. fiscalização considerou que todos os valores descritos na conta "Refeições - 4110502" integram a remuneração dos empregados, para fins de incidência da contribuição previdenciária e social sem fazer qualquer distinção ou segregação dos valores reembolsados em relação à natureza de cada despesa, tributando a citada conta em sua integralidade, o que não é possível, posto que tais valores representam reembolso de despesas com viagem, de profissionais que trabalham em canteiros de obras ou em locais distantes, tendo natureza indenizatória e não remuneratória, motivo pelo qual não podem ser incluídos na base de cálculo das contribuições em tela;

3.6. além de estar regularmente inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), o auxílio alimentação pago em pecúnia não foi concedido em contraprestação do trabalho, mas em função da necessidade de seus profissionais se deslocarem para locais distantes e canteiros de obras de seus clientes para exercerem o seu mister;

3.7. conforme limitação imposta pela legislação vigente, o pagamento feito em dinheiro (também considerado como parcela "in natura") a título de alimentação, não pode compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias e sociais;

3.8. no caso em questão, em virtude das particularidades dos serviços prestados por seus empregados, executados em diversos canteiros de obras, o pagamento do auxílio alimentação teve que ser feito em dinheiro, a fim de viabilizar a alimentação de tais trabalhadores que, muitas vezes, compravam "quentinhas" de fornecedores caseiros, ou comiam em bares e botequins da redondeza, os quais não possuem estrutura para recebimento de "ticket-refeição", seja eletrônico ou em papel;

3.9. ressalte-se que o artigo 28, § 9º, alínea "m", da Lei nº 8.212/1991, traz expressa previsão acerca da exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias e sociais dos valores pagos em pecúnia a título de alimentação a empregado contratado para trabalhar em canteiro de obras, que por força da atividade exija deslocamento e estrada;

3.10. assim, verifica-se que a verba paga a título de alimentação, por qualquer modalidade (in natura, ticket, fornecimento de alimentação), não tem natureza salarial nos seguintes casos: (i) se for paga como parte do programa Alimentação do

Trabalhador - PAT e; (ii) se for paga a empregados que trabalham em locais inóspitos ou longínquos.

3.11. não é plausível conferir uma interpretação rígida à legislação, como fez a autoridade fiscal, a ponto de desestimular as empresas a conceder benefícios ao trabalhador;

3.12. ao fazer a comparação entre as multas para chegar ao valor supostamente mais favorável à impugnante, a fiscalização somou as multas por descumprimento de obrigação acessória e pelo não pagamento do valor principal do tributo, aplicáveis antes e após a vigência da MP nº 449, como se fossem uma coisa só;

3.13. ao invés de comparar, isoladamente, (i) multa de mora antiga com multa de ofício atual e (ii) multas por descumprimento de obrigações acessórias, hoje vigentes, e àquelas válidas à época do fato gerador, o fisco somou as multas previstas na legislação anterior (para acessório e principal) e as comparou com aquelas atualmente vigentes nas duas situações, realizando um verdadeiro "mix" na aplicação da legislação, estabelecendo um critério não albergado pelo art. 106, II, "c", do CTN;

3.14. tal comparativo feito pela fiscalização acarretou cobranças exageradas e equivocadas de multas sem qualquer base legal que sustente tal critério, evidenciando a total insubsistência das multas aplicadas, motivo pelo qual a multa de ofício exigida deve ser cancelada;

3.15. da mesma forma, o valor da multa aplicada viola o disposto no artigo 150, inciso IV da CF/1988, que veda a instituição de tributo, com efeito, de confisco. No caso, é ela extremamente excessiva e por isso deve ser cancelada ou, em último caso, reduzida a patamares razoáveis;

3.16. cita jurisprudência para corroborar suas alegações;

3.17. por fim, protesta por todos os meios de prova admitidos para comprovação de todo o alegado nesta peça de defesa.

#### DA APENSAÇÃO

4. Consoante Termo de Apensação (fls. 655) foi juntado ao presente, por apensação, o processo de nº 18470.729662/2011-55 (Representação Fiscal para Fins Penais). Das Diligências, do Relatório Fiscal Aditivo e das Novas Impugnações

5. Considerando as razões apresentadas na peça impugnatória, o processo foi baixado em diligência pela 10ª Turma RJ/RJ1, fls. 636/637, conforme transcrito abaixo:

"1. Vistos e examinados os autos do presente processo, no qual o interessado acima qualificado impugna a exigência consubstanciada nos AI

nº 37.309.699-2 e AI nº 37.309.700-0, referente ao processo COMPROT nº 18470.729570/2011- 75, verifica-se não se acharem ainda reunidos todos os elementos necessários para formar convicção acerca da matéria descrita nos autos.

2. Conforme item 5 do Relatório Fiscal, fls. 59/66, foi verificado a partir da escrituração contábil, nos lançamentos da conta “Refeições” – 4110502, o pagamento, efetuado pelo sujeito passivo a seus empregados, em espécie (via reembolso) e “in natura”. Ainda conforme o relatório fiscal, não obstante a empresa possuir inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, os referidos valores foram pagos em desacordo com o aludido programa, constituindo fatos geradores da obrigação previdenciária.

Da alimentação in natura

3. No caso em tela, o fornecimento de alimentação in natura, não deve sofrer incidência das contribuições previdenciárias, posto que, conforme mencionado no citado relatório, a empresa está inscrita no PAT, estando, portanto, dentro das hipóteses legais de exclusão da incidência previdenciária (§ 9º, do artigo 28, da Lei 8.212/1991). Da alimentação em pecúnia

4. Quanto à alimentação paga pelo sujeito passivo a seus empregados, em espécie, via reembolso, alega a impugnante que a fiscalização considerou que todos os valores descritos na conta “refeições – 4110502” integram a remuneração dos empregados, sem fazer qualquer crítica, distinção ou segregação dos valores reembolsados em relação à natureza de cada despesa, preferindo tributar a citada conta em sua integralidade (de forma global). Afirma, que tais valores representam reembolso de despesas em viagem de profissionais que trabalham em canteiros de obra ou em locais distantes, constituindo despesas com alimentação, transporte e diárias, dentre outras que são reembolsadas pela empresa, tendo natureza de verba indenizatória e não remuneratória.

4.1. Assim, o AFRFB deve verificar se assiste razão à impugnante, ou seja, se realmente constam valores relativos a despesas com viagem, que devam ser abatidos do valor devido.

5. Ressalte-se que a documentação acostada aos autos (fls. 272/397 e 507/631), assim como, as planilhas anexas ao relatório (Anexo I – fls. 67/153) não são suficientes para se efetuar a discriminação entre as parcelas sem incidência da contribuição previdenciária tais como auxílio-alimentação in natura e despesas de viagem e; as parcelas integrantes da remuneração dos empregados para fim de incidência da contribuição previdenciária tal

como alimentação paga em pecúnia em desacordo com a legislação específica.

6. Proponho, converter este julgamento em diligência, encaminhando o presente ao auditor notificante para que refaça a Planilha (Anexo I) discriminando os valores relativos a alimentação in natura dos valores relativos a alimentação paga em pecúnia, assim como as despesas de viagem, desde que devidamente comprovadas.

7. E, em respeito aos princípios constitucionais da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, inculpidos no art. 5º, LV, da Constituição Federal, deve ser providenciada a emissão de Relatório Complementar, a ser enviado ao contribuinte, abrindo prazo para impugnação (30 dias) para, querendo, aditar razões de defesa, apresentar nova impugnação ou prova, relativamente à matéria complementada.

8. Encaminhe-se à DRF/RJ II."

6. Em atendimento, foi emitido o Relatório Fiscal Aditivo de fls. 649/651, esclarecendo que:

"1-Este relatório fiscal complementar pertence ao processo COMPROT nº 18470729570/2011-75 (DEBCAD 37.309.699-2 e 37.309.700-0).

2-Analisamos cuidadosamente a defesa interposta pela empresa (fls 398 a 429) e a documentação apresentada em 04.06.2014 (em atendimento a intimação fiscal), com o propósito de atender a solicitação de diligência fiscal de fls. 636/637 da Décima Turma da DRJ/RJ1.

3-O procedimento fiscal - diligência consta da descrição sumária do MPF - Mandado de Procedimento Fiscal nº 0710900.2013-00865-2.

4- Por ocasião da ação fiscal, verificamos a partir da escrituração contábil em especial os lançamentos da conta "Refeições – 4110502", o pagamento em espécie via reembolso e "in natura" efetuado pelo sujeito passivo aos seus empregados, como por exemplo, refeições pagas aos trabalhadores José Veras Neto, Hércules Borges e Paulo Sérgio Miranda.

5-Para atendimento da exigência da Intimação Fiscal constante no item 1 a empresa apresentou diversos documentos, entretanto somente as notas fiscais emitidas pela D MARTINS REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA, estão revestidas das formalidades exigidas pelo Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, não tendo a empresa apresentado documentário idôneo relativamente às despesas de viagem, visto que em tais notas fiscais não constam os nomes dos beneficiários.

6- Sendo assim, propomos a alteração do débito conforme demonstrado abaixo, sendo que a relação das notas fiscais apresentadas pela empresa, emitidas pela D MARTINS REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA (e que foram consideradas para retificação da base de cálculo), consta em anexo e passa a fazer parte do presente relatório complementar:

| <i>COMPETÊNCIA</i> | <i>BASE DE CÁLCULO<br/>(DE) R\$</i> | <i>BASE DE CÁLCULO<br/>(PARA) R\$</i> |
|--------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|
| 01.2008            | 60.398,55                           | 49.818,55                             |
| 02.2008            | 55.634,71                           | 44.339,71                             |
| 03.2008            | 57.522,11                           | 19.587,18                             |
| 04.2008            | 54.937,01                           | 43.367,01                             |
| 05.2008            | 43.070,32                           | 11.051,49                             |
| 06.2008            | 84.309,80                           | 64.684,26                             |
| 07.2008            | 59.542,78                           | 49.023,06                             |
| 08.2008            | 52.464,56                           | 34.312,59                             |
| 09.2008            | 94.411,23                           | 85.563,54                             |
| 10.2008            | 77.204,63                           | 57.345,99                             |
| 11.2008            | 62.679,24                           | 54.967,18                             |
| 12.2008            | 78.246,52                           | 78.246,52                             |

7- Recebida a presente Informação Fiscal terá a empresa o prazo de 30 (trinta) dias da data do recebimento para pagar ou parcelar o débito, ou ainda apresentar sua manifestação em atendimento aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, devendo para tanto, dirigir-se ao Centro de Atendimento ao Contribuinte - CAC da receita Federal do Brasil”.

7. Ainda foi anexada ao relatório fiscal a planilha de fls. 652/653, demonstrando as notas fiscais emitidas pela empresa D MARTINS REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA, por data e valor, apresentadas na impugnação e aproveitadas na retificação do débito.

8. A ciência do Relatório Fiscal Complementar, ocorreu em 25/08/2014 (fls. 658), com reabertura de prazo para impugnação.

9. No prazo de defesa, o sujeito passivo apresentou impugnações em 24/09/2014, fls. 661/697 e 1325/1361, anexando os documentos de fls. 698/1.038, 1.041/1322, 1.362/1.702, 1.705/1.986, 1.989/2.225, 2.228/2.524, 2.527/2.765 e 2.768/3.070 reiterando todos os argumentos apresentados anteriormente, com novas alegações em relação ao Relatório Fiscal Aditivo, reproduzidas em síntese:

9.1. em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de Diligência, apresentou os documentos (recibos/notas fiscais/formulários de despesas) que comprovam a

natureza dos valores registrados na referida conta, esclarecendo, ainda, que tais valores não podem integrar a base de cálculo da contribuição social uma vez que representam:

a) reembolsos de despesas com viagem (transporte e alimentação) relativas a profissionais, constantes da sua folha de salários do ano de 2008, que trabalham em canteiros de obras ou em locais distantes e;

b) valores referentes ao fornecimento de lanches aos seus empregados e colaboradores pela cozinha coletiva localizada em seu estabelecimento, incluindo nesta conta os valores de compra em supermercados, padarias e com serviços da área da alimentação (nutricionistas e cozinheiros), prestados por pessoa jurídica especializada.

9.2. ocorre que o I. Fiscal, responsável pela diligência, propôs a alteração do débito, a fim de retificar a base de cálculo da contribuição em tela, tão somente no que diz respeito às notas fiscais emitidas pela empresa D Martins Refeições Coletivas Ltda, alegando que somente elas estariam "revestidas das formalidades exigidas pelo Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, não tendo a empresa apresentado documentário idôneo relativamente às despesas de viagens, visto que nas notas fiscais apresentadas não constam os nomes dos beneficiários";

9.3. entretanto, apesar das retificações já procedidas, fato é que nenhum dos valores registrados na conta contábil "Refeições - 4110502" pode ser incluído na base de cálculo da contribuição em análise, conforme já mencionado acima;

9.4. deve ser ressaltado que a empresa a qual está regularmente inscrita no PAT, apresentou notas fiscais, emitidas por outras empresas, também revestidas das formalidades exigidas pelo PAT, à semelhança da empresa D Martins Refeições Coletivas Ltda, tais como: GR S/A, J P Maciel - ME, Abusos Tropicais (Plínio Botelho de Siqueira Hotel e Restaurante Ltda), Padaria Doce Sabor Macaense Ltda, Executivo da Serra Alimentos Ltda, Doce Sabor e Braga - Padaria e Confeitaria Ltda, tendo anexado planilhas discriminando nº da nota fiscal, valor, e data da emissão, para cada empresa citada;

9.5. sob esse prisma, não há razões para o fisco acolher as notas fiscais emitidas apenas pela empresa D Martins Refeições Coletivas Ltda;

9.6. além disso, quanto ao reembolso de despesas com viagem (transporte e alimentação) pago em pecúnia, deve ser esclarecido de uma vez por todas, que esses pagamentos foram realizados em função da necessidade de seus profissionais se deslocarem para locais distantes, para canteiros de obra de seus clientes para exercerem seu trabalho;

9.7. como já mencionado, a execução de trabalhos pelos empregados da impugnante em localidade distante de sua residência, torna praticamente impossível a apresentação de documentos fiscais referentes a despesas com transporte, alimentação e habitação contendo identificação individual do funcionário, muitas vezes seus empregados compram "quentinhas" de fornecedores caseiros, ou comem em bares e botequins da redondeza, os quais não possuem estrutura para recebimento de "Ticket-Refeição", seja eletrônico ou em papel;

9.8. desse modo não é razoável a fiscalização desconsiderar as notas fiscais, os recibos e, até mesmo, os formulários de despesas dos funcionários, todos apresentados, sob o pretexto de que os aludidos documentos não se prestam a comprovar as despesas reembolsadas pela empresa, por não constarem os nomes dos beneficiários;

9.9. portanto, depreende-se que os pagamentos efetuados pela impugnante e que foram considerados indevidamente como salário in natura referem-se a transporte, alimentação e estadia, disponibilizados para funcionários que trabalham nos canteiros de obra, consistindo em reembolso, cuja natureza não é retributiva, mas sim indenizatória, eis que a alimentação e despesas de viagem reembolsadas têm natureza assistencial e servem para viabilizar a execução do trabalho;

9.10. resta claro que a cobrança de contribuições previdenciárias e sociais deve ser afastada, já que as mencionadas rubricas não têm natureza salarial, não sendo os referidos pagamentos habituais, retributivos e nem pagos em contraprestação de qualquer serviço prestado por aqueles que a receberem;

9.11. por fim, protesta pela produção de todos os meios de provas admitidos na legislação, em especial as provas documentais adicionais, a serem apresentadas nos autos, no curso do processo administrativo fiscal, para comprovação de todo o alegado nesta peça de defesa e para o esclarecimento de quaisquer questões até seu julgamento final, inclusive a conversão do feito em diligência fiscal, caso seja a mesma considerada indispensável para a plena demonstração da verdade dos fatos apontados e do direito ora reivindicado como forma de garantia ao Princípio da Verdade Material.

A DRJ julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES.

O Relatório de Vínculos é peça necessária à instrução do processo administrativo de débito, não importando, por si só, em efetiva responsabilização solidária dos representantes legais na esfera administrativa.

#### AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO.

O fornecimento de alimentação in natura, devidamente comprovado, estando ou não o contribuinte inscrito no PAT não deve sofrer incidência das contribuições previdenciárias. Integram o salário de contribuição as despesas escrituradas em conta específica, em desacordo com o PAT.

#### REVISÃO DO LANÇAMENTO.

O lançamento pode ser alterado em virtude de impugnação do sujeito do passivo.

#### MULTA. RETROATIVIDADE DE NORMA BENIGNA.

O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.

#### PENALIDADE - PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste desobediência ao princípio do não confisco quando a penalidade aplicada tem respaldo em lei.

#### DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação. Alegações desprovidas das respectivas provas não ensejam revisão do lançamento.

#### Impugnação Procedente em Parte

#### Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ, em sua decisão, deu provimento parcial à Impugnação por considerar que “do exame da documentação juntada à impugnação, verificou-se assistir razão à impugnante tão somente em relação às notas fiscais emitidas pela empresa EXECUTIVO DA SERRA ALIMENTOS LTDA, eis que tais notas continham as mesmas características das notas fiscais emitidas pela D MARTINS, ou seja, foram emitidas contra a impugnante, em seu CNPJ, e também se referiam ao fornecimento de refeições, pelo que também merecem ser excluídas da base de cálculo do lançamento”.

Nessa linha, a decisão da DRJ determinou que serão abatidas da base de cálculo os valores referentes às seguintes notas fiscais:

- . nº 000574 - data de emissão: 04/08/2008 – R\$ 13.888,00 (fls. 2.175) ;
- . nº 000586 - data de emissão: 01/09/2008 – R\$ 14.347,00 (fls. 2.229);
- . nº 000578 - data de emissão: 13/09/2008 – R\$ 13.440,00 (fls. 2.230);
- . nº 000601 - data de emissão: 01/10/2008 – R\$ 13.440,00 (fls. 2.276);
- . nº 000610 - data de emissão: 16/10/2008 – R\$ 13.440,00 (fls. 2.277).

Irresignado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, repetindo os mesmos argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

### **Preliminar: Exclusão dos sócios-administradores como responsáveis pelo crédito tributário**

No Relatório Fiscal, encontram-se listados no intitulado “Relatório de Vínculos” (anexo) os sócios-administradores da contribuinte, ora Recorrente, em razão de seu vínculo com o sujeito passivo da obrigação tributária.

A DRJ, em sua decisão, aduz que o “Relatório de Vínculos” é peça necessária à instrução do processo administrativo de débito, não importando, por si só, em efetiva responsabilização solidária dos representantes legais na esfera administrativa.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 88 aduz que o “Relatório de Vínculos” não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas. Veja-se:

*A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos -VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.*

### **Mérito: Pagamento de alimentação *in natura* e Reembolsos de despesas com viagem pagos em espécie**

A Recorrente efetuou pagamentos de alimentação *in natura* e reembolsos de viagem pagos em espécie aos seus empregados, registrando tais montantes na conta contábil

“Refeições” – 4110502. Por estar inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT, deixou de incluir os pagamentos de alimentação *in natura* na base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme dispõe o artigo 28, § 9º, “c”, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito:

*“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;”*

Ademais, com base no artigo 28, § 9º, “m”, da Lei nº 8.212/91 deixou de incluir na base de cálculo das contribuições previdenciárias montantes relativos a reembolso de despesas com viagem de empregados que trabalham em canteiros de obras ou em locais distantes. Leia-se:

*“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)*

*(...) m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)”*

Conforme mencionado acima, a 10ª Turma de Julgamento da DRJ RJ1, ao analisar o presente processo, baixou os autos em diligência, tendo o fiscal notificante excluído os valores referentes às notas fiscais emitidas pela empresa D MARTINS REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA., por estarem revestidas das formalidades exigidas pelo Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em sua decisão, a DRJ também excluiu os valores relativos às notas fiscais emitidas pela empresa EXECUTIVO DA SERRA ALIMENTOS LTDA., por conterem as mesmas características das notas fiscais emitidas pela D MARTINS (i.e., constando nome e CNPJ da Recorrente e se referirem ao fornecimento de refeições).

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega que as notas fiscais emitidas pelas empresas GR S/A, J P Maciel - ME, Abusos Tropicais (Plínio Botelho de Siqueira Hotel e Restaurante Ltda), Padaria Doce Sabor Macaense Ltda., Doce Sabor e Braga - Padaria e Confeitaria Ltda. também contém as mesmas características daquelas emitidas pela D MARTINS e pela EXECUTIVO. Por essa razão, requer que não sejam incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores ali contidos (conforme notas fiscais juntadas por ocasião da Impugnação, agrupadas nos “Documentos Diversos”, cujos valores se encontram discriminados nas planilhas de fls. 679/680).

Nesse sentido, realmente as notas fiscais apresentadas pela Recorrente por ocasião da Impugnação contêm, de fato, as mesmas características daquelas emitidas pelas empresas D MARTINS REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA. e EXECUTIVO DA SERRA ALIMENTOS LTDA. e aceitas tanto pelo fiscal quando de sua análise em diligência como pela DRJ por ocasião do julgamento de primeira instância, quais, sejam, o nome da Recorrente, seu CNPJ, e a discriminação dos alimentos fornecidos. Esses documentos são suficientes para comprovar inequivocamente as despesas com alimentação, fornecida *in natura*, pela Recorrente a seus empregados.

De qualquer forma, a Súmula CARF nº 213 dispõe que o auxílio alimentação pago *in natura* não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT. Veja-se abaixo:

*O auxílio-alimentação pago in natura ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.*

Dessa forma, não incide contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação pago *in natura* pelo Recorrente.

No que se refere ao reembolso de despesas com viagens dos empregados que trabalham em canteiros de obras ou em locais distantes, pagos pela Recorrente em espécie, adoto e reproduzo a decisão de primeira instância administrativa, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Das despesas de viagens

15. Quanto aos valores que a impugnante afirma consistirem em reembolso de viagens, cabe fazer algumas considerações.

15.1. É cediço que o art. 28, § 9º, “m” da Lei nº 8.212/1991, expressamente exclui do conceito de salário de contribuição “os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho”;

15.2. Em relação à escrituração contábil, dispõe o art. 225 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, *in verbis*:

“Art. 225. A empresa é também obrigada a :

(...) II- lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.”

(...) § 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

(...) II- registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços." (grifei)

15.3. Como explicitado no relatório fiscal, a empresa não apresentou documentário idôneo relativamente às despesas de viagem, visto que nas respectivas notas fiscais não constam os nomes dos beneficiários. Tal fato, acrescido a contabilização das notas fiscais de despesas com viagem terem sido contabilizadas em conta inadequada, ou seja, na conta "Refeições", em desacordo com a legislação acima citada, não há como acatar os argumentos da impugnante quanto a serem valores não abarcados pelo salário de contribuição, visto a impossibilidade de comprovação de suas alegações.

15.4. Destarte, o cotejo entre a situação fática e a legislação pertinente demonstra que os pagamentos contabilizados na conta refeições, considerados pela empresa como despesas de viagens, não apresentam os requisitos legalmente exigidos para que sejam excluídos do salário-de-contribuição, logo, correto o procedimento fiscal ao considerá-los de natureza remuneratória.

#### **Retroatividade benigna da multa**

No que se refere ao pedido de retroatividade benigna da multa, é aplicável a Súmula CARF nº 196, abaixo transcrita:

*No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.*

#### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para cancelar a cobrança das contribuições previdenciárias e de Terceiros sobre os pagamentos de alimentação *in natura*, além de determinar a aplicação da retroatividade benigna da multa na forma do artigo 35 da Lei nº 8.212/91.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Pegoraro Tomazela**