



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.000761/2008-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.811 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2022
Recorrente TM LEAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando a notificação de lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. PRESCINDÍVEL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) Nº 977.238/RS. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEIS.

O fornecimento de alimentos “in natura” não se reveste de natureza salarial, porquanto é isento da contribuição social previdenciária, independentemente da regularidade do fornecedor perante o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)
Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas pelos segurados empregados, a parte patronal e aquelas destinadas ao SAT/RAT e a terceiros.

Lançamentos

A Contribuinte forneceu alimentação *in natura* aos empregados, sem convênio com o PAT, motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado, conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevo (processo digital, fls. 43 e 44):

1.3. O lançamento do débito apurado, correspondente ao período de janeiro/1999 a dezembro/2003 e corresponde a alimentação fornecida ao trabalhador sem convênio com o programa do trabalhador _ PAT.

[...]

2.3. Durante a fiscalização, foi constatado que o contribuinte comprava alimentação pronta para fornecer aos empregados (em média 3 notas fiscais por mês) e deduzia parte do valor na folha de pagamento.

Impugnação

Inconformada, a Contribuinte apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 11-24.069 - proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - DRJ/REC (processo digital, fls. 121 a 126):

Tendo sido cientificado, por via postal, desta notificação, o interessado apresentou defesa (fls. 93 a 108) alegando, em síntese:

- I - nulidade dos lançamentos por terem sido efetuados mesmo após a expiração do Mandado de Procedimento Fiscal;
- II - decadência quinquenal;
- III - não incidência de contribuição previdenciárias sobre alimentação paga ao obreiro determinada por mero descumprimento de obrigação formal de registro junto ao Ministério do Trabalho.

Julgamento de Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - DRJ/REC - julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 121 a 126):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. PRAZO. STF. CTN.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, através da Súmula Vinculante nº 8, pela inconstitucionalidade do prazo decadencial de 10 (dez) anos estabelecido nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Aplicar-se-á, assim, o prazo geral de 5 (cinco) anos determinado pelo CTN.

MPF. CIÊNCIA DO PROCEDIMENTO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

O MPF é documento hábil para cientificar o contribuinte do início e alcance do procedimento fiscal. A substituição deste documento, em cumprimento a determinação administrativa, não impede a continuidade e validade da auditoria fiscal.

VERBA DE ALIMENTAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO INSCRITO NO PAT. DESPESAS COM EDUCAÇÃO E CAPACITAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Tratando-se de parcelas cuja não-incidência esteja condicionada ao cumprimento de requisitos previstos na legislação previdenciária/trabalhista, os pagamentos em desacordo com a legislação de regência sujeitam-se à tributação.

Impugnação Procedente em Parte

(Destques no original)

A propósito, conforme excertos transcritos na sequência, o julgador de origem reconheceu ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o crédito tributário referente às competências 1/99 a 1/03, *verbis*:

Considerando-se a data da lavratura em 09/02/2008 e a existência de pagamentos no período de 01/1999 a 01/2003 (relatório RDA de fls. 30 e 31), apenas escapam da decadência as competências de 02/2003 em diante.

Deste modo, considerando-se a regra acima posta, impõe-se a revisão do lançamento para excluir do presente crédito todos os valores lançados de 01/99 a 01/2003 por estarem fulminados pela decadência quinquenal. Reclamação procedente.

Para as demais competências, 02/2003 a 12/2003, prossegue a análise das adicionais razões de defesa aduzidas.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 143 a 157):

1. Alega nulidade do lançamento pelo fato do reportado procedimento fiscal ter continuado com a mesma autoridade fiscal, ainda que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) inicial tenha sido extinto por decurso de prazo.
2. Aduz não incidir CSP sobre o fornecimento de alimento *in natura* aos empregados.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 24/10/2008 (processo digital, fl. 140), e a peça recursal foi interposta em 18/11/2010 (processo digital, fl. 143), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais

pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele conhecido.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque o MPF inicial foi extinto por decurso de prazo e o procedimento continuou com a mesma Autoridade Fiscal. Não obstante mencionadas alegações, entendo que a notificação de lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o PAF, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a IV, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições referentes ao período sob procedimento fiscal (Termo de Início de Ação Fiscal e Intimações subsequentes). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pela Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 82 e seguintes).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa na Notificação de Lançamento e Relatório Fiscal, em

consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 2 a 47).

Tanto é verdade, que a Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.

Ademais, tocante à alegação de que reportado procedimento fiscal continuou com a mesma autoridade fiscal, ainda que o MPF inicial tenha sido extinto por decurso de prazo, a Recorrente nada acrescentou que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no §3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF foi instituído para o controle mais efetivo do procedimento fiscal pela administração, bem como com o intuito de evitar abusos, prevenindo que a liberdade do notificado seja restringida mais do que necessário, regulando o art. 196, do CTN.

Em obediência a essa finalidade houve a seguinte determinação constante na Portaria RFB n.º 11371/2007 trazida pela defesa:

Art. 20 (...)

(...)

II-em relação à matéria previdenciária, deverão ser encerrados, e os procedimentos fiscais correspondentes terão continuidade com a emissão de novos MPF, nos termos desta Portaria.

(grifo não original)

Em obediência ao comando posto, foram lavrados nesta Ação Fiscal dois MPF:

MPF n.º 09411904 - lavrado em 10/07/2007

MPF n.º 03.3.01.00-2008-0005-8 lavrado em 11/01/2008, substituindo o anterior por força do art. 20 da Portaria RFB 11.371/2007 (válido até 07/05/2008).

Destaque-se que a mencionada Portaria determina claramente a emissão de novo MPF e a continuidade dos trabalhos da fiscalização. Deste modo procedeu o notificante, mantendo o procedimento fiscal iniciado com a nova numeração (conforme se observa à capa desta notificação).

Assim, não merecendo retoque a atuação da auditoria, reconhece-se a im procedência do queixume do contribuinte.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e

decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importe forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que a notificação de lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito

Auxílio-alimentação *in natura*

Como se viu no relatório, a controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de alimentação *in natura* aos empregados como salário de contribuição, sob o fundamento de que dito provimento não atendeu as normas vistas no PAT.

No contexto, vale consignar que o auxílio alimentação tem natureza indenizatória quando provido “*in natura*” e o respectivo fornecimento observar as regras presentes no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério de Trabalho. Nesta condição, sobre ele não incide a contribuição social previdenciária, conforme se abstrai das Leis n.º 6.321, de 14 de abril de 1976, arts. 1.º e 3.º, e 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, § 9.º, alínea “c”. Confira-se:

Lei n.º 6.321, de 1976:

Art 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. (Vide Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987) (Vide Lei n.º 9.532, de 1997)

[...]

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga *in natura* pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Lei n.º 8.212, de 1991:

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 n.º 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 n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago "in natura". Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto:

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.

Nessa perspectiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório n.º 03, de 20 de dezembro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido in natura, independentemente de inscrição do fornecedor no PAT, nestes termos:

Ato Declaratório PGFN n.º 3, de 2011:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/N.º 2117/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24/11/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".

JURISPRUDÊNCIA: Resp n.º 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp n.º 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp n.º 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp n.º 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp n.º 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp n.º 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007)

Válido esclarecer que citado entendimento é de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea "c", do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Confira-se:

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 n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

Ademais, mediante o Enunciado n.º 171 de sua jurisprudência, este Conselho exarou semelhante entendimento acerca da matéria, assim dispondo:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso interposto, mas, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz