



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

Processo n° 10680.724477/2010-14
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-006.781 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrentes REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. ALIMENTAÇÃO IN NATURA SEM INSCRIÇÃO NO PAT. NATUREZA NÃO REMUNERATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

DIFERENÇAS ENTRE AS FOLHAS DE PAGAMENTO E AS GFIPS. INEXISTÊNCIA. RETIFICAÇÃO SUGERIDA PELA AUTORIDADE AUTUANTE.

As retificações sugeridas pela própria autoridade administrativa, para decotar eventuais excessos do lançamento, implicam acolhimento da tese do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF 99.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 150, § 4º, do CTN, se, inexistindo dolo, fraude ou simulação, houver pagamento parcial.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. DIRETOR EMPREGADO. INCLUSÃO EM FOLHA DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Tem-se por procedente o lançamento, quanto a autoridade atuante traz fortes evidências de que a requerente arcaria com o ônus da remuneração a trabalhador que lhe prestara serviços e constara em sua folha de pagamento por período considerável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento as contribuições até a competência 10/2005, inclusive, uma vez que atingidas pela decadência. Vencidos os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, José Ricardo Moreira e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram a ocorrência da decadência em relação às contribuições referentes ao Diretor Empregado. No mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto ao lançamento referente ao Diretor Empregado. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior, que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, José Ricardo Moreira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

A fiscalização lavrou os seguintes Autos de Infração (AIs) em face do sujeito passivo:

(a) AI 37.272.042-0 - PAF 10680.724477/2010-14, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte da empresa, inclusive a alíquota GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação e cartões de premiação. Também foram constituídas as contribuições da mesma natureza incidentes sobre a contratação de Diretor Administrativo Financeiro, bem como aquelas resultantes do confronto entre as folhas de pagamento e as GFIPs. Por fim, também foram constituídas as contribuições patronais incidentes sobre a contratação de contribuintes individuais;

(b) AI 37.272.043-9 - PAF 10680.724478/2010-51, para a constituição das contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações a eles pagas, relativas às despesas com alimentação, cartões de premiação e com a contratação de Diretor Administrativo Financeiro. Ainda foram constituídas as contribuições dos segurados contribuintes individuais;

(c) AI 37.272.044-7 - PAF 10680.724481/2010-74, para a constituição das contribuições devidas a outras entidades ou fundos, parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação, cartões de premiação, contratação de Diretor Administrativo Financeiro e aquelas atinentes às reclamatórias trabalhistas apuradas no curso da fiscalização;

(d) AI 37.272.050-1 - PAF 10680.724489/2010-31, para a constituição de multa devida pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado as GFIPs com informações incorretas ou omissas, mais precisamente pela falta de declaração das remunerações atinentes às despesas com alimentação, cartões de premiação, contratação de Diretor Administrativo Financeiro, bem como a remuneração de contribuintes individuais;

(e) AI 37.272.054-4 - PAF 10680.724493/2010-07, para a constituição das contribuições devidas a outras entidades ou fundos, parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas aos seus empregados, relativas às despesas com alimentação, cartões de premiação, contratação de Diretor Administrativo Financeiro, reclamatórias trabalhistas apuradas no curso da fiscalização e aquelas resultantes do confronto entre as folhas de pagamento e as GFIPs.

Para fins ilustrativos, segue uma tabela das autuações:

| PAF | AI | Créditos Contribuições ou Multa | Rubricas |
|----------------------|--------------|---------------------------------------|---|
| 10680.724477/2010-14 | 37.272.042-0 | Patronal + SAT/RAT | Alimentação + Contr. Ind. + Cartões de Premiação + Diretor + Folha x GFIP |
| 10680.724478/2010-51 | 37.272.043-9 | Segurados | Alimentação + Contr. Ind. + Cartões de Premiação + Diretor |
| 10680.724481/2010-74 | 37.272.044-7 | Outras entidades ou fundos - patronal | Alimentação + Cartões de Premiação + Diretor + Reclamatórias Trabalhistas |
| 10680.724489/2010-31 | 37.272.050-1 | CFL 68 | Informações incorretas ou omissas: Alimentação + Cartões de Premiação + Diretor + Contr. Ind. |
| 10680.724493/2010-07 | 37.272.054-4 | Outras entidades ou fundos - patronal | Alimentação + Cartões de Premiação + Diretor + Reclamatórias Trabalhistas + Folha x GFIP |

Doravante, adota-se parte do relatório do acórdão de impugnação:

Consta no relatório fiscal de fls. 131/139 conforme segue:

ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT

[...]

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A empresa remunerou contribuintes individuais constantes no MEMO SAFIS/DRF/Divinópolis nº 70/2008 sem incluí-los nas folhas de pagamento e nas GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. Tais valores foram apurados com base nos recibos de pagamento. Constatou-se, ainda, a ocorrência de pagamentos a outros contribuintes individuais declarados na DIRF – Declaração de Imposto de Retido na Fonte, também não declarados em Folhas de Pagamento e GFIP

[...]

CARTÃO PREMIAÇÃO

A empresa remunerou seus empregados por meio de cartões eletrônicos oferecidos como prêmio no Programa de estímulo ao aumento de produtividade. Os cartões foram fornecidos pela Incentive House S. A, CNPJ 00.416.126/0003-03 [...]

DIRETOR EMPREGADO

Foi constatada a contratação de Fernando Luiz Gomes Filho - NIT 12288536154 – admitido em 1/10/2003 e demitido em 1/05/2008, para ocupar o cargo de diretor administrativo financeiro. Tal constatação deu-se por meio da análise do cadastro de pessoal da empresa, das folhas de pagamento apresentadas em meio digital, das informações constantes das GFIP referentes às competências 12/2003 e 05/2008, e das informações constantes dos atos constitutivos da empresa conforme segue:

[...]

As remunerações desse segurado foram apuradas, por aferição, com base nas remunerações recebidas ou creditadas para outro diretor representante legal da empresa, tendo em vista que o Sr. Fernando Luiz Gomes Filho foi incluído nas folhas de pagamento com salário zerado acompanhado da seguinte expressão "Folha Confidencial - Diretoria" (que não foi apresentada à fiscalização). Especificamente, optou-se, para fins de aferição, por utilizar como referência, as remunerações percebidas pelo diretor de logística que está menos sujeito as variações de produtividade.

[...]

DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES DE REMUNERAÇÃO DISCRIMINADOS NAS FOLHAS DE PAGAMENTO E NA GFIP

Foram encontradas diferenças entre a remuneração incluída nas folhas de pagamento e a remuneração incluída na GFIP. Esses fatos geradores foram identificados nos autos com o código de levantamento FG – Batimento de folha com GFIP (valores de diferenças entre folhas de pagamento e GFIP, de 01/2005 a 08/2005, 11/2005 e 13/2005).

MP 449/2008

Considerando que o contribuinte enviou Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, após a publicação da Medida Provisória nº 449/2008, com omissões, foi lavrado o auto de infração cabível com Código de Fundamentação Legal 78. Especificamente, o sujeito passivo deixou de declarar remunerações para os meses de 01/2005 a 12/2007.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 29/11/2010, conforme assinatura aposta à fl. 3 e apresentou impugnação em 29/12/2010 (fls. 256/270), na qual, essencialmente:

DECADÊNCIA

Diz que parte do crédito tributário cobrado refere-se ao ano de 2005, período abrangido pela decadência nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN. Acrescenta que, como o auto de infração foi lavrado em 12/2010, os valores referentes às competências de 01/2005 a 11/2005 encontram-se alcançados pela decadência.

AUXILIO ALIMENTAÇÃO

Diz que os auxílios de natureza alimentar fornecidos a seus empregados compreendem o gasto na manutenção de restaurante dentro de seu estabelecimento para servir refeições a empregados, gastos com o fornecimento de cestas básicas distribuídas e tickets refeição e alimentação.

Afirma que, em relação à sua exclusão do PAT, conforme se verifica dos acordos coletivos de trabalho dos anos de 2005 a 2007, apenas o pagamento do ticket alimentação estava atrelado à assiduidade do empregado (inexistência de faltas injustificadas).

Diz que, ainda que se admita que a condição para o recebimento do ticket alimentação exigida em acordo coletivo de trabalho (assiduidade do empregado) tenha o condão de descaracterizar a natureza do benefício pago, não haveria como concluir que essa condição possa desnaturar os demais benefícios relativos à alimentação pagos a seus empregados não abarcados pelo acordo coletivo.

Acrescenta que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ é pacífica no sentido de que o pagamento de auxílio-alimentação in natura, como no caso, não integra a base de

calculo da contribuição previdenciária, esteja ou não a empresa inscrita no PAT. Cita jurisprudência.

Alega que não há como se cogitar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores gastos com a manutenção de restaurante interno, bem como gastos a título de cesta básica, alimentação, lanches e ticket refeição, haja vista o inegável caráter indenizatório de tais verbas, pagas para o trabalho e não pelo trabalho, devendo o lançamento fiscal ser julgado improcedente quanto a esses itens.

Aduz que além de estar restrita ao ticket alimentação, a condição estipulada em acordo coletivo de trabalho jamais poderia ser assemelhada a um sistema de premiação, para descaracterizar o benefício dado. Diz que não havia metas a serem recompensadas com um prêmio, mas simplesmente, cumprida a carga horária contratada o empregado fazia jus ao benefício.

Diz que condicionar o pagamento do ticket alimentação à assiduidade do empregado passa pela avaliação de que o benefício tem por objetivo alimentar o trabalhador que está efetivamente prestando serviço e não remunerá-lo pelo alcance de determinada meta de produtividade, de modo que se não comparece ao trabalho, não há que se falar em pagamento do valor necessário para se alimentar. Aduz que o fato de possuir um programa de prêmios para os empregados visando a uma maior produtividade, demonstra que o pagamento de ticket alimentação não é uma espécie de premiação ao empregado.

Afirma que não há lei ou decreto que proíba essa condição (assiduidade) para a concessão do benefício, sendo que tal vedação foi estabelecida por meio de portaria.

Cita doutrina e conclui que aceitar que uma portaria imponha tal vedação viola o princípio da legalidade.

Disserta e cita jurisprudência sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre vale transporte para subsidiar sua afirmação de que o Poder Executivo tenta, há muito tempo, implementar, sem amparo na lei, restrições às formas usualmente aceitas de pagamento de benefícios a empregados, buscando descaracterizar sua natureza indenizatória.

Diz ainda que a Portaria nº 87, que o teria excluído do PAT é datada de 19/3/2009, tendo sido publicada no Diário Oficial da União – DOU de 23/3/2009, mas pretende produzir efeitos de forma retroativa, cancelando inscrições de 1995 a 2008. Conclui que tal circunstância revela ilegalidade. Aduz que os fundamentos para a cassação das inscrições não decorrem de atos que lhes houvessem sido posteriores, justificando sua revisão, mas de disposições já existentes nos seus sucessivos acordos coletivos que não a haviam impedido.

Afirma que a exclusão do PAT não se tratou de mera inovação interpretativa das normas por parte da administração pública, mas de nova limitação à permanência das empresas no programa. Cita legislação e doutrina que trata de segurança jurídica.

Conclui que deve ser julgado improcedente o lançamento no que se refere aos gastos com alimentação in natura ou, ao menos, deve-se restringir a cobrança da contribuição previdenciária aos valores gastos com a concessão de ticket alimentação a seus empregados.

DIRETOR ADMINISTRATIVO FINANCEIRO

Diz que a AFRFB absteve-se de tecer qualquer consideração a respeito dos esclarecimentos que lhe foram prestados no desenvolvimento do procedimento fiscal, decidindo arbitrar um salário mensal do Diretor Fernando Luiz Gomes Filho com base nas remunerações pagas aos demais diretores.

Alega que a autuação não tem qualquer amparo legal já que o referido diretor foi cedido à impugnante pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. Diz que no documento denominado Secondment Service Agreement, a Recofarma compromete-se a ceder um diretor à impugnante, o qual continuaria vinculado a ela, responsável pelo pagamento do seu salário. Apresenta o que seria a tradução livre de um trecho do documento como segue:

[...]

Em razão das alegações do impugnante, os autos do presente processo foram baixados em diligência para que a fiscalização prestasse esclarecimentos (despacho de fls. 455/458).

Em 23/12/2013 a fiscalização elaborou a informação fiscal de fls. 462/463 na qual, essencialmente:

Esclarece que as despesas com alimentação dos empregados, inclusive despesas com restaurante, identificada nos autos com o código de levantamento AL foram fornecidas in natura.

Conclui, após análise dos resumos de folhas de pagamentos juntados por ocasião da impugnação, que os salários de contribuição, rubrica código 8000, são divergentes dos declarados em GFIP. Elaborou quadros às fls. 462 e 463, sendo que, no primeiro recompõe essa diferença, por competência e por estabelecimento, e no segundo (item “c” do despacho) informa, por estabelecimento e competência, as retificações que devem ser efetuadas nos fatos geradores identificados nos autos com o código de levantamento FG.

O contribuinte foi cientificado da diligência e de seu resultado, [...], e se manifestou em 27/1/2014 [...], basicamente, conforme segue:

Diz concordar parcialmente com a conclusão da diligência realizada.

Afirma que a não incidência de contribuições previdenciárias, por força do conteúdo do Ato Declaratório PGFN nº 3, além se de aplicar à rubrica “AL – alimentação e lanches” também se estende aos valores lançados por meio do auto de infração com os códigos de levantamento “RE – restaurante” e “CB – cesta básica”, pois todas elas se referem à alimentação fornecida in natura. Reitera seus argumentos apresentados por ocasião da impugnação acerca de fornecimento de alimentação a empregados.

Afirma que, quanto à divergência entre os valores registrados na folha de pagamento e aqueles declarados na GFIP, diz que a DRF reconheceu o equívoco e procedeu à revisão de seus cálculos, excluindo parcela substancial dos valores lançados. Argui, contudo, que em sua “planilha” a DRF deixou de considerar a linha “deduções previdenciárias” existente na folha de pagamento para formação da base de cálculo da contribuição. Apresenta quadro à fl. 465 contendo o que seriam os valores corretos de dedução e quadro à fl. 466 indicando as diferenças entre folha de pagamento e GFIP que existiriam.

[...]

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, conforme decisão assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher à previdência social as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, a seus empregados.

ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Nos lançamentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre despesas com alimentação in natura fornecida aos segurados empregados aplica-se o disposto no Ato Declaratório PGFN nº 3, de 20/12/2011.

MULTA RETROATIVIDADE. MOMENTO DO CÁLCULO.

A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.

Houve a interposição de recurso de ofício.

O sujeito passivo foi eletronicamente intimado da decisão em 03/06/2014 e interpôs recurso voluntário em 18/06/2014, no qual apenas reafirmou as teses atinentes à decadência e à contratação do diretor empregado.

Diante da informação expressa, à fl. 255 do PAF 15504.020542/2009-41, de que a empresa teria incluído a totalidade dos seus débitos no parcelamento, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, para que a unidade de origem verificasse a existência de pedido de parcelamento total ou parcial.

Em cumprimento à citada resolução, a unidade de origem informou que a empresa não teria optado pelo parcelamento de débitos previdenciários em fase administrativa.

Intimado, o sujeito passivo manifestou-se apenas no sentido de requerer o julgamento e o provimento de seu recurso.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

A Portaria MF 63/17 estabeleceu um novo limite para a interposição de recurso de ofício, ao prever que a DRJ recorrerá sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00. Veja-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A Súmula CARF 103 preleciona que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Neste caso, só o total das contribuições exoneradas é de R\$ 5.962.251,77 (veja o valor total lançado, fl. 3, e o total remanescente, fl. 527, DADR - DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO), de forma que o recurso de ofício deve ser conhecido.

Por outro lado, o recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido inclusive demonstrada a inexistência de pedido de parcelamento dos débitos em questão.

2 Do recurso de ofício

2.1 DOS PONTOS CONTROVERTIDOS DO RECURSO DE OFÍCIO

Analisando-se o acórdão de impugnação, constata-se que os pontos controvertidos do recurso de ofício são os levantamentos AL, CB, RE, TA, TR e FG. Para ilustrar, vale transcrever o seguinte trecho do acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte a impugnação e pela manutenção parcial do crédito tributário objeto de impugnação, excluindo-se todas as contribuições cujos fatos geradores foram identificados nos autos com os códigos de levantamento AL, CB, RE, TA e TR e FG.

Esse dispositivo decorre da fundamentação do *decisum*, que, no tocante ao custeio de alimentação *in natura* sem PAT e às diferenças entre as folhas e as GFIPs, assim concluiu:

Portanto, devem ser excluídos do AI combatido todas as contribuições cujos fatos geradores foram identificados nos autos com os códigos de levantamento AL, CB, RE, TA e TR.

.....
Assim, todos os valores lançados com o código de levantamento FG devem ser integralmente excluídos da autuação.

Tais levantamentos foram excluídos no DADR - DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO RETIFICADO e são referentes a: AL - ALIMENTACAO E LANCHES, CB - CESTA BASICA, FG - BATIMENTO FOLHA COM GFIP, RE - RESTAURANTE, TA - TICKET ALIMENTACAO e TR - TICKET REFEICAO.

2.2 DO CUSTEIO DE ALIMENTAÇÃO SEM PAT

Nesse particular, vê-se que o acórdão de impugnação está amparado no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/11 e no Ato Declaratório 3/11, que por sua vez decorrem da reiterada jurisprudência do STJ a respeito do *thema iudicandum*, segundo os quais não incidem contribuições previdenciárias sobre a alimentação *in natura* fornecida pela empresa.

Vale transcrever o entendimento do STJ a respeito do assunto e o citado Ato Declaratório:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. SALÁRIO IN NATURA. DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR-PAT. NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

1. Quando o pagamento é efetuado in natura, ou seja, o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, com o objetivo de proporcionar o aumento da produtividade e

eficiência funcionais, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante se a empresa está ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

2. *Recurso especial não provido.*

(Resp. 1051294 PR 2008/0087373-0; Relator(a): Ministra Eliana Calmon; Julgamento: 10/02/2009; Publicação: DJe 05/03/2009)

.....
Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, que dispõe o seguinte:

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 nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 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 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".

É importante frisar que a fiscalização, após ser provocada por meio de despacho da DRJ, prestou esclarecimentos em informações fiscal e apontou que as despesas com alimentação dos empregados, inclusive despesas com restaurante, identificadas nos autos com o código de levantamento AL, referem-se à alimentação fornecida *in natura*. Veja-se:

1. Em resposta ao item 6 do Despacho da 8ª. Turma da DRJ/BHTE, após análise da documentação apresentada pela autuada em sua defesa, a fiscalização presta os seguintes esclarecimentos:

a) A fiscalização constatou que as despesas com alimentação dos empregados, inclusive despesas com restaurante, lançadas pelo levantamento de código "AL" foram fornecidas in natura;

Logo, deve ser negado provimento ao recurso de ofício no ponto atinente ao custeio da alimentação dos trabalhadores, mantendo-se, assim, as exclusões determinadas em sede de acórdão de impugnação.

2.3 DAS DIFERENÇAS ENTRE AS FOLHAS DE PAGAMENTO E AS GFIPS

Nesse tocante, a DRJ excluiu integralmente o levantamento FG - BATIMENTO FOLHA COM GFIP, em parte por força da decadência, em outra parte porque a própria autoridade autuante, instada a manifestar-se através de despacho daquele órgão de

juízo, e considerando-se o demonstrativo elaborado pelo sujeito passivo em sede de impugnação, retificou o levantamento em sede de diligência.

Relativamente à decadência, ver-se-á, em tópico específico e mais abrangente, que a decisão não deve ser reformada.

Quanto à outra parcela excluída, vê-se que ela ocorreu em decorrência de informação fiscal e de retificação determinada pela própria autoridade autuante, a qual analisou os resumos das folhas de pagamento e concluiu que as divergências remanescentes em GFIP seriam apenas aquelas constantes do quadro demonstrativo que elaborou.

Em sendo assim, também deve ser negado provimento ao recurso de ofício nesse ponto.

3 Do recurso voluntário

3.1 DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Os pontos controvertidos do recurso voluntário são apenas aqueles atinentes à decadência e à contratação do diretor empregado.

3.2 DA DECADÊNCIA

A esse respeito, o sujeito passivo sustenta a tese de que o prazo decadencial deve ser contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista a existência de recolhimentos antecipados.

Como o lançamento teria ocorrido em 22/11/2010, estariam decaídas as contribuições do período de janeiro a novembro de 2005.

A DRJ não compactuou desse entendimento, arvorando-se na tese de que a existência de recolhimento antecipado se caracterizaria rubrica por rubrica. Veja-se:

Ora, se o contribuinte sequer incluía tais valores nas folhas de pagamento, não há se falar que tenha ocorrido qualquer antecipação de pagamento relativamente a essas verbas. Portanto, nesses casos, aplica-se o disposto no CTN, artigo 173

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

E ao contrário do que decidiu a DRJ, caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica (ex. custeio de alimentação) exigido no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No mesmo sentido, o entendimento do colendo STJ em sede de recurso representativo de controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

A existência de recolhimentos parciais em todas as competências é inconteste, tanto porque todas as autuações são relativas a rubricas específicas (custeio de alimentação, cartões de premiação, diferenças entre as folhas e as GFIPs, etc) exigidas em diversos Autos de Infração, quanto porque os recolhimentos parciais foram admitidos em sede de acórdão de impugnação, e também porque a fiscalização constatou a existência de valores declarados em GFIP (veja-se que há lançamento por batimento entre as folhas e as guias). Mais ainda, e segundo se depreende do incluso Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, entre os documentos examinados estão os "Comprovantes de Recolhimento".

Logo, a regra decadencial aplicável é a do art. 150, § 4º.

Portanto, quando o lançamento foi realizado, em 22/11/2010, já havia transcorrido mais de cinco anos desde os fatos geradores ocorridos de janeiro a outubro de 2005, mas não de novembro de 2005, cujo período de apuração somente se encerrou no dia 30.

Portanto, deve ser parcialmente acolhida a preliminar de decadência, para declarar a extinção dos créditos tributários cujo período de apuração vai de janeiro a outubro de 2005.

3.3 DO DIRETOR EMPREGADO

Basicamente, o sujeito passivo afirma que o Diretor Administrativo Financeiro foi-lhe cedido pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, conforme o documento denominado *Secondment Service Agreement*. Assevera, ainda, que a inclusão do nome do referido diretor na sua folha de pagamento com salário zerado deu-se unicamente por razão de hierarquia de trabalho, já que ele era o responsável pela sua gestão administrativo-financeira, ascendendo um grupo de empregados constantes na folha. Conclui que é sem razão o arbitramento levado a efeito pela fiscalização.

O acórdão de impugnação discordou dessa argumentação, com base na fundamentação que pode ser sintetizada abaixo:

Vê-se, que é inconteste que o Sr. Fernando Luiz Gomes Filho prestava serviços para o contribuinte, como diretor financeiro, e que seu nome foi incluído nas folhas de pagamento do impugnante juntamente com a menção de que havia uma folha confidencial relativa à diretoria.

[...]

Tem-se, portanto, que o impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento ou esclarecimento capaz de explicar porque razões um diretor financeiro que presta serviços em seu favor, vinculado à sua estrutura organizacional, seria incluído na folha de pagamentos (com a indicação da existência de informações mais detalhadas em folha de pagamento confidencial), caso inexistisse remuneração custeada por ele para esse diretor. Tudo levar a crer que tal diretor foi remunerado pelo contribuinte e que o valor de sua remuneração somente não foi incluído na folha por tratar de informação “confidencial” tal como descrito nesses documentos.

Ocorre que os documentos denominados *Secondment Service Agreement* e *Exhibit* revelam que o Diretor Administrativo Financeiro era empregado de outra empresa, que lhe custeava o salário e que o cedeu para o sujeito passivo por prazo determinado. Veja-se, a propósito, que as folhas de pagamento de fls. 322 e seguintes demonstram que ele era realmente empregado da Recofarma.

Essas circunstâncias, aliadas ao fato de que a fiscalização não demonstrou a existência efetiva de pagamentos realizados pela recorrente em favor do citado Diretor, muito menos que ele estivesse a ela subordinado, tornam frágil o lançamento e obstaculizam qualquer possibilidade de arbitramento.

A rigor, o Diretor Administrativo Financeiro estava subordinado à outra pessoa jurídica e dessa pessoa jurídica recebia a sua remuneração, com todas as consequências trabalhistas e previdenciárias daí decorrentes.

Em não havendo remuneração recebida da recorrente, igualmente não há base de cálculo para o lançamento.

E como afirmado em sede de impugnação e recurso, isso explica o fato de a folha de pagamento do Diretor Administrativo Financeiro estar com valores zerados.

Resumidamente, o recurso voluntário deve ser provido nesse particular.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de:

(a) CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;

(b) CONHECER do recurso voluntário, para ACOLHER PARCIALMENTE a preliminar de decadência do lançamento, declarando-se a extinção dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até outubro de 2005, e, no mérito, DAR-LHE TOTAL PROVIMENTO, para excluir da autuação o levantamento "DE - DIERETOR EMPREGADO" (*erro de grafia no original*).

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado

Não obstante as, como de praxe, muito bem fundamentadas razões de decidir do Relator, peço *venia* para delas dissentir.

O ponto de discordância, naquilo que superou o seu entendimento, recai quanto ao lançamento, por arbitramento, sobre valores eventualmente pagos pela autuada àquele Diretor Administrativo Financeiro, Sr Fernando Luiz Gomes Filho.

Entendeu o Ilustre Relator que o autuante não teria feito a prova de que a autuada efetuou pagamentos àquele trabalhador, tampouco de que havia subordinação na relação entre ambos, além do quê, haveria um documento denominado *Secondment Service Agreement*, por meio do qual se atestaria sua cessão à recorrente pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, a quem competiria o pagamento de seu salário e as conseqüências trabalhistas e previdenciárias dele decorrentes.

Não vejo dessa forma.

De plano, quanto ao documento apresentado no idioma estrangeiro, filio-me ao entendimento da decisão de piso acerca da imprescindibilidade de sua tradução para o vernáculo, a teor do que dispõem os artigos 22 da Lei 9.784/99 e 157 do CPC/73¹, sem a qual, tem-se por prejudicada a sua força probatória.

¹ Artigo correspondente: 192 do NCPC

Art. 192. Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso da língua portuguesa.

Parágrafo único. O documento redigido em língua estrangeira somente poderá ser juntado aos autos quando acompanhado de versão para a língua portuguesa tramitada por via diplomática ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado.

Por sua vez, consoante aduzido naquele acórdão, referido Diretor, que efetivamente teria prestado serviço para a recorrente, e isso parece-me incontestado, figurou em sua folha de pagamento por quase 5 (cinco) anos, vale dizer, de 12/2003 a 05/2008.

Registre-se ainda, que tal folha de pagamento, em que pese incluírem aquele trabalhador, não discriminavam os valores de sua remuneração, além de conter a incomum expressão "Folha Confidencial - Diretoria". E mais, esta última não teria sido sequer apresentada à Fiscalização.

Quanto à alegação de que receberia salário pela cedente Recofarma, a qual arcaria, em função disso, com os encargos trabalhistas e previdenciários, vale destacar que, conforme atestado pelo Fisco, aquele trabalhador teria sido declarado nas GFIP da Recofarma apenas nos meses de 12/2005 e 13/2005, o que conduz à conclusão de que as contribuições incidentes sobre sua remuneração alegadamente lá percebida não teriam sido por ela recolhidas com relação aos demais períodos da autuação.

Na sequência, quanto à motivação atinente a questões de hierarquia no trabalho, passo a colacionar a oportuna observação promovida pela DRJ, nos seguintes termos:

A alegação de que tal inclusão se deu unicamente como decorrência da hierarquia de trabalho, porque ele era o responsável pela gestão administrativo-financeira ascendendo o grupo de empregados constantes da folha, não é verossímil. O fato do nome de um diretor ser incluído ou não em folha de pagamento com os demais empregados, não guarda nenhuma relação com a manutenção ou com a demonstração de hierarquia, sobretudo, quando se considera que no presente caso, a inclusão fazia menção à existência de uma folha confidencial para diretoria. Ora, se o contribuinte já adotava a prática de apor em seus documentos a menção relativa à existência de uma folha confidencial e de omitir o valor de remuneração de um diretor, não se compreende, e o impugnante não esclarece, qual seria o prejuízo moral, gerencial ou prático de deixar de incluir um diretor na folha de pagamento.

Postos então os fatos, penso pairar sobre o caso uma robusta presunção de que a autuada arcara, de fato, com o ônus da remuneração daquele Diretor Administrativo Financeiro, o qual, repita-se, a ela prestara serviços e figurara em sua folha de pagamento por quase 5 (cinco) anos.

Forte nas razões acima, VOTO por, nesse ponto, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti