ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12269.002119/2010-35

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

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12269.002119/2010-35

Processo nº	12269.002119/2010-35
Recurso nº	000.001 Voluntário
Acórdão nº	**2403-001.750 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de novembro de 2012
Matéria	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente	LEOCADIA CENSI & CIA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009

ALIMENTO FORNECIDO *IN NATURA*. NÃO INSCRITO NO PAT.

Não deve incidir a contribuição previdenciária quando a empresa fornece aos seus funcionários a alimentação *in natura*, cesta de alimentos ou tickets, mesmo que não esteja inscrita no PAT.

MULTA DE MORA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, "c" do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos em **dar provimento parcial ao recurso** para excluir da autuação os valores cobrados a título de contribuições incidentes sobre o fornecimento de alimentação "in natura", assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Maria Anselma Coscrato dos Santos Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Carolina Wanderley Landim.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de Recurso Voluntário em face de Acórdão proferido pela DRJ/CPS que manteve crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração DEBCAD 37.290.812-8, no importe de R$ 767.881,10 (setecentos e sete mil oitocentos e oitenta e um reais e dez centavos).

A autuação se deu por ter, segundo a fiscalização, fls. 39/43, deixado a empresa de recolher contribuições administradas e arrecadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e destinadas à Seguridade Social sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e ao contribuinte individual e contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Os fatos e fundamentos para apuração do crédito previdenciário foram especificados pelo auditor autuante que os descreveu da seguinte maneira:

> *4. Os créditos previdenciários constituídos neste lançamento fiscal, destinam-se à Previdência Social e referem-se às:*
> *4.1. contribuições da empresa sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e ao contribuinte individual (sócia administradora).*
> *4.2. contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.*
> *(...)*
>
> *7. Este Auto de Infração compõe-se dos seguintes levantamentos:*
>
> ***B, B1 e B2. SC E CS NÃO DECL GFIP***
> *Estes levantamentos referem-se às contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP, incidentes sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados.*
> *Os valores foram obtidos nas folhas de pagamento.*
> *Tendo em vista que a empresa informou em GFIP, equivocadamente, que era optante pelo SIMPLES, as remunerações foram informadas na GFIP, mas não foram utilizadas para o cálculo da contribuição devida.*
> *(...)*
> ***C, C1 e C2. SC E DIF CS NÃO DECL GFIP.***
> *Estes levantamentos referem-se às contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP, incidentes sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados.*
> *Os valores foram obtidos nas folhas de pagamento.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tendo em vista que a empresa informou em GFIP, equivocadamente, que era optante pelo SIMPLES, as remunerações foram informadas na GFIP, mas não foram utilizadas para o cálculo da contribuição devida.
(...)
D e D2 SC E CONTR CI NÃO DECL GFIP
Estes levantamentos referem-se à contribuição previdenciária não declarada em GFIP, incidente sobre os valores pagos ao contribuinte individual (sócia administradora).
Os valores foram obtidos nas folhas de pagamento.
(...)
Constante do Anexo I, do Auto de Infração DEBCAD N. 37.290.812-8, temos a "Planilha 3", onde constam o salário de contribuição e o desconto do segurado contribuinte individual não declarados em GFIP.
(...)
E, E1 e E2. SC CI NÃO DECL GFIP
Este levantamento refere-se à contribuição previdenciária não declarada em GFIP, incidente sobre os valores pagos ao contribuinte individual (sócia administradora).
Os valores foram obtidos nas folhas de pagamento.
(...)
F, F1 e F2. ALIMENTAÇÃO NÃO DECL GFIP
Estes levantamentos se referem às contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP, incidentes sobre a alimentação fornecida aos segurados empregados.
A parcela "in natura" recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, cesta de alimentos ou tickets, integra o salario-de-contribuição quando não existe adesão ao PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador), instituído pela Lei n. 6.321 de 1976.
A empresa não possui adesão ao Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).
Através do Termo de Intimação Fiscal n. 1, a empresa foi intimada a apresentar as notas fiscais referente à aquisição dos vales refeição/alimentação, bem como a esclarecer o motivo pelo qual não está lançado na contabilidade da empresa. Informou que, as notas fiscais de alimentação são fornecidas em nome da empresa Golden Mix Concreto Ltda, CNPJ 04.781.512/0001-93, para a qual a mesma presta serviços.
Assim sendo, os valores da alimentação foram aferidos indiretamente, através da folha de pagamento, descontado o valor referente ao ''desconto refeição'' informado na folha de pagamento, conforme demonstrado na ''G'', da Planilha 5, constante no Anexo I, do Auto de Infração DEBCAD N. 37.290.812-8.
Nos levantamentos F1 e F2 a multa é de 75% e no levantamento F é a multa de mora de 24%, face à aplicação de multa mais benéfica, conforme demonstrado no item anterior.
DAL
Este levantamento se refere aos acréscimos legais (juros e multas) não recolhidos corretamente quando do pagamento de GPS com atraso. A competência, a que se refere este levantamento, é a da data em que foi recolhida a guia com atraso, identificada através do relatório "Diferença de Acréscimos Legais - DAL"

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 67/72.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – 7ª Turma DRJ/POA, prolatou Acórdão de fls. 836/842, julgando procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

> ***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS***
> *Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009*
> *EMPRESA NÃO OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL.*
> *A microempresa e a empresa de pequeno porte que não ingressaram no regime previsto na Lei Complementar nº 123/2006 ficaram sujeitas às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.*
> *AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA CONDICIONADA.*
> *Para que o auxílio-alimentação não sofra a incidência de contribuições previdenciárias é necessário que seja fornecido in natura.*
> ***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***
> *Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009*
> *EFEITO SUSPENSIVO. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA.*
> *A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário.*
> ***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***
> *Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009*
> *CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA.*
> *A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência de multa, conforme legislação aplicável à matéria, observado o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.*
> *Impugnação Improcedente*
> *Crédito Tributário Mantido*

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 849/854, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma:

- A autuação é inexigível uma vez que a empresa era tributada pelo SIMPLES, portanto não haveria de se falar em pagamento das contribuições previdenciárias;

- O auxílio-alimentação é parcela indenizatória não podendo ser objeto da base de cálculo de contribuição previdenciária pelo mero fato de não estar a empresa inscrita no PAT.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o documento de fl. 857, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

DO REGIME DO SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL

Uma das razões recursais do contribuinte é o fato de que era tributada na forma do SIMPLES, porém, diga-se SIMPLES FEDERAL, regido pela Lei 9.317/96. Alega que por ser do regime diferenciado não estaria obrigada a pagar a contribuição objeto da autuação.

Alega também que a resolução da RFB no sentido de que era obrigatória à empresa a observância, no sítio eletrônico do órgão fazendário, acerca de sua possibilidade de migração ao SIMPLES Nacional, LC 123/2006, ofende a previsão de que a exclusão somente se dá através do Ato Declaratório Executivo de Exclusão.

Entretanto, não assiste razão ao contribuinte.

Não há que se falar no caso, de exclusão do SIMPLES FEDERAL, mas sim, de não migração a um novo regime, uma nova norma. Exclusão seria se fosse um ato administrativo individual, voltado para aquele administrado, e não um ato legislativo, dotado de abstração e generalidade.

O Supremo Tribunal Federal, em diversas oportunidades já se manifestou pela inexistência de direito adquirido a regime jurídico anterior (ADI 2.135-MC, Ellen Gracie, 02/08/2007). Por tal razão, tem-se que o legislador ordinário editou nova norma, que inovou no ordenamento jurídico e expressamente revogou a norma anterior, a qual estava submetido o recorrente.

Nesse sentido, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, Decreto-Lei 4.657, de 04 de setembro de 1942, trás em seus artigos 2º e 3º que, não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue e que ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não à conhece.

Por não ter sido adequado aos novos parâmetros constantes na nova legislação, deveria ter observado o disposto no Art. 79-C da LC 123/2006, que, apenas expressa o conhecido no ordenamento jurídico brasileiro, em sendo revogada a norma especial, vigerá a geral, *in verbis*:

> ***Art. 79-C.*** *A microempresa e a empresa de pequeno porte que, em 30 de junho de 2007, se enquadravam no regime previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e que não ingressaram no regime previsto no art. 12 desta Lei Complementar*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sujeitar-se-ão, a partir de 1º de julho de 2007, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.
§ 1º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL na forma do lucro real, trimestral ou anual, ou do lucro presumido.
§ 2º A opção pela tributação com base no lucro presumido dar-se-á pelo pagamento, no vencimento, do IRPJ e da CSLL devidos, correspondente ao 3º (terceiro) trimestre de 2007 e, no caso do lucro real anual, com o pagamento do IRPJ e da CSLL relativos ao mês de julho de 2007 com base na estimativa mensal.

Também é importante destacar o já narrado pela DRJ que, conforme o disposto no parágrafo 2º do artigo 18 da Resolução do Comitê Gestor do SIMPLES Nacional – CGSN n. 04/2007, a Receita Federal do Brasil divulgou na internet as microempresas optantes pelo Simples Federal que estavam aptas a migrarem automaticamente para o SIMPLES Nacional e que poderiam ser consideradas inscritas neste regime especial a partir de 01/07/2007. Portanto, era de responsabilidade da empresa verificar se estava incluída no rol daqueles que não tinham impedimento para a migração automática, pois caso o contrário teria que regularizar suas pendências e formalizar a opção na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, porém a empresa assim não procedeu, quedando-se inerte e consequentemente não migrando automaticamente.

Por todo o exposto, não deve prosperar a alegação de suposta exclusão indevida do SIMPLES, da forma que pretende o recorrente.

DA NÃO INCIDÊNCIA SOBRE O FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO *IN NATURA* SEM A COMPROVAÇÃO DE INSCRIÇÃO NO PAT

A Recorrente foi autuada por não incluir na base de cálculo da contribuição previdenciária os valores referentes ao alimento *in natura,* fl. 43, sem estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76.

A DRJ, no seu r. acórdão, julgou como procedente o lançamento no que se refere a essa autuação, por entender que a inscrição no PAT é condição essencial para que tais verbas possam ser excluídas do conceito de remuneração.

É pacífica a jurisprudência do Colendo STJ, no sentido de que o fornecimento do alimento *in natura*, mesmo sem a inscrição no PAT, não deve integrar a base de cálculo da Contribuição Previdenciária, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ***CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.***

1. Caso em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação in natura, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***de Alimentação do Trabalhador - PAT***. *Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010.*
>
> *3. Agravo regimental não provido.*
>
> *(AgRg no AREsp 5.810/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 10/06/2011)* (grifo nosso)

Da análise do recente acórdão, verifica-se que o Tribunal Superior aplicou a Súmula 83 do STJ, *verbis*:

> ***NÃO SE CONHECE DO RECURSO ESPECIAL PELA DIVERGÊNCIA, QUANDO A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DA DECISÃO RECORRIDA***.

Em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário.

Nesse diapasão, em 20 de dezembro de 2011, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n. 03/2011 autorizando "*a dispensa de apresentação de contestação 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.'*"

Com relação ao fato de a autuação se referir a tickets de alimentação e isso não configurar alimentação *in natura*, cumpre esclarecer que esse entendimento não deve prevalecer. Mesmo nas hipóteses em que o auxílio é pago em dinheiro o caráter não salarial não se desnatura.

Dessa forma já decidiu o Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do REsp 1185685/SP, abaixo colacionado:

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ART. 105, III, A, DA CF/88. TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.* ***NÃO-INCIDÊNCIA.***
> *1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária,* ***mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.***
> *(...)*
> *5. É que: (a) "o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho" (REsp 1.180.562/RJ, Rel.Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 17/08/2010, DJe 26/08/2010);* ***(b) o entendimento do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que pago o benefício de que se cuida em moeda, não afeta o seu caráter não salarial; (c) 'o Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (...), concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória';*** *(d) "a remuneração para o trabalho não se confunde com o conceito de salário, seja direto (em moeda), seja indireto (in natura). Suas causas não são remuneratórias, ou seja, não representam contraprestações, ainda que em bens ou serviços, do trabalho, por mútuo consenso das partes. As vantagens atribuídas aos beneficiários, longe de tipificarem compensações pelo trabalho realizado, são concedidas no interesse e de acordo com as conveniências do empregador. (...) Os benefícios do trabalhador, que não correspondem a contraprestações sinalagmáticas da relação existente entre ele e a empresa não representam remuneração do trabalho, circunstância que nos reconduz à proposição, acima formulada, de que não integram a base de cálculo in concreto das contribuições previdenciárias". (CARRAZZA, Roque Antônio. fls. 2583/2585, e-STJ).*
> *6. Recurso especial provido.*
> *(REsp 1185685/SP, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011)*

Também, importante observar que este foi o entendimento desta turma, no julgamento do processo 15586.001087/2010-56, Acórdão 2403-001.620, na sessão realizada em 19 de setembro de 2012, quando se entendeu que, se os tickets são utilizados apenas para alimentação devem ser considerados como alimento *in natura*.

Razão pela qual, por não deve incidir contribuição previdenciária em relação ao fornecimento de alimento *in natura* não há também que se falar em erro no preenchimento da GFIP com relação a estas verbas.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

> *Art. 35.* ***Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora****, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*
>
> *a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> ***II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:***
>
> *a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).* (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

> *Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de* ***multa de mora*** *e* ***juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996****. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *Art. 35-A. Nos casos de* ***lançamento de ofício*** ***relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996****. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
>
> *I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*
>
> *II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*
>
> *a) quando deixe de defini-lo como infração;*
>
> *b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
>
> *c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso para **dar parcial provimento** para excluir da autuação os valores cobrados a título de contribuições incidentes sobre o fornecimento de alimentação *in natura,* por não estar a empresa inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT, assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA