



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12971.008954/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.751 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2021
Recorrente CLINICA PIERRO LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/05/2006

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso no que tangencia a pretensão de inconstitucionalidade.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DEPÓSITO PRÉVIO. DESNECESSIDADE.

O Supremo Tribunal Federal já declarou que é inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo. Súmula Vinculante 21.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração que observa o regramento administrativo próprio à espécie garante o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, não gerando a nulidade do lançamento. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. ALEGADA IRREGULARIDADE. SÚMULA CARF N.º 171.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária. Estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorrem exclusivamente da Lei. Inexistindo demonstração de prejuízo ou de preterição ao direito de defesa não se cogita em nulidade.

PRODUÇÃO DE PROVA TESTEMUNHAL.

Inexiste previsão, no Processo Administrativo Fiscal, para audiência de instrução em que sejam ouvidas testemunhas que o contribuinte porventura tenha a seu favor, sendo certo que eventuais testemunhos poderão ser objeto de declarações escritas, que serão consideradas em conjunto com as demais provas acostadas, considerando que declarações precisam ser comprovadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/05/2006

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de cinco anos, inclusive como consequência da aplicação da Súmula Vinculante n.º 8 do STF e da regência do Código Tributário Nacional.

Tendo as competências sido lançadas após o prazo quinquenal, declara-se a decadência do lançamento para os períodos de apuração atingidos pelo quinquênio legal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA* NA FORMA DE CESTAS BÁSICAS. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. DESNECESSIDADE.

O fornecimento de alimentação *in natura* na forma de cestas básicas não integra a remuneração do trabalhador, não compondo o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária, independentemente da inscrição do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR MEIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A contribuição, a cargo da empresa, incidente sobre 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas, foi analisada no Recurso Extraordinário 595.838, Tema 166 da Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal, sendo fixada a tese de que é inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, deste modo afasta-se o lançamento baseado na norma declarada inconstitucional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades e, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (Suplente convocado), Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 395/430), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 378/391), proferida em julgamento monocrático datado de 22/09/2006, consubstanciada na Decisão-Notificação n.º 21.424.4/0940/2006, da Delegacia da Receita Previdenciária, da antiga Secretaria da Receita Previdenciária, anterior a Lei n.º 11.457, de 2007, que julgou improcedente o pedido deduzido na defesa com natureza de impugnação no processo administrativo fiscal (e-fls. 101/153), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 07/1997 a 05/2006

LANÇAMENTO FISCAL. CESTA BÁSICA. COOPERATIVA MÉDICA. DECADÊNCIA. SAT. TERCEIROS. TAXA SELIC. CO-RESPONSÁVEIS.

Integra o salário-de-contribuição a alimentação fornecida em desacordo com o PAT.

A empresa é obrigada a recolher contribuição previdenciária na contratação de serviços prestados por cooperativa médica.

As contribuições previdenciárias estão sujeitas ao prazo decadencial e prescricional de 10 anos determinado pela Lei n.º 8.212/91.

Os débitos previdenciários, por comando da Lei n.º 8.212/91, sujeitam-se ao cômputo de juros equivalentes à taxa SELIC e a multa moratória, aplicados em caráter irrelevável.

O Relatório de co-responsáveis é parte integrante da notificação, tendo por finalidade indicar as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo.

Lançamento Procedente

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência (07/1997 a 05/2006), com Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (DEBCAD 35.848.053-1) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/72; 86/87) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 88/92), tendo o contribuinte sido notificado em 28/06/2006 (e-fl. 2), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte identificado em epígrafe, no montante de R\$ 279.050,13 (duzentos e setenta e nove mil cinquenta reais e treze centavos), compreendendo as contribuições dos segurados empregados e da empresa (cota patronal), contribuições relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), conforme consta do Relatório Fiscal da NFLD, fls. 87/91.

Destaca o relatório fiscal, que o lançamento, período de 07/1997 a 05/2006, foi apurado com base em documentos apresentados à fiscalização, quais sejam, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, período de 01/1999 a 03/2006, folha de pagamento de salários, Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS, Livros Diário e Razão período de 07/1997 a 12/2004, convenção acordo coletivo de trabalho com o sindicato da categoria.

O lançamento compreende as contribuições incidentes sobre o valor do fornecimento de cesta básica aos segurados empregados, sem que a empresa mantenha inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador/PAT, e contribuições incidentes sobre valores pagos a cooperativa de trabalho médico UNIMED Campinas (CNPJ nº .../0001-11), conforme relação de notas fiscais de serviços em anexo, fls. 96/98, dados fornecidos pela cooperativa, exceto na competência 02/2004, cujos dados foram extraídos da conta 3.01.1.02.0164 – Assistência Médica.

Os valores da cesta básica foram apurados na contabilidade da empresa, conta 3.01.1.02.0216 – cesta básica, conta 3.02.1.03.0282 – material de consumo, conta 3.02.1.03.0613 – refeição, nas notas fiscais apresentadas pela notificada e da relação de notas fiscais emitidas por cliente/fornecedor apresentada pelas empresas Lage Filho & Cia Ltda e Bela Cesta Mercantil Ltda, anexo de fls. 92/93.

Pela não apresentação das notas fiscais do período de 01/2000 a 09/2003, e pela não identificação do lançamento contábil desta despesa, os valores das cestas básicas foram aferidos conforme anexo “*valor da cesta básica aferida*”, à fl. 95, sendo lavrado o auto de infração nº 35.774.793-3, pela não apresentação de documentos.

Integram a presente NFLD, além do Relatório Fiscal, os seguintes documentos: Instrução Para o Contribuinte (fls. 02/03), Discriminativo Analítico de Débito (fls. 04/37), Discriminativo Sintético do Débito (fls. 38/48), Relatório de Lançamentos (fls. 49/66), Relatório de Documentos Apresentados (fls. 67/68), Relação de Co-responsáveis (fl. 69), Relação de Vínculos (fl. 70), Fundamentos Legais do Débito (fls. 368/374), e, MPF (fls. 72/74), TIAD (fls. 75/84), TEAF (fls.85/86).

Da Defesa Administrativa (Impugnação) ao lançamento, instauração do procedimento de revisão

A defesa administrativa, com natureza de impugnação no processo administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da revisão do lançamento, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme exposto no relatório do acórdão hostilizado, pelo que peço vênha para reproduzir:

A empresa, na pessoa da sócia administradora, recusou-se a assinar a ciência da Notificação, sendo deixada uma via desta no local, em 28/06/06, tendo a empresa apresentado defesa tempestiva, fls. 101/153, juntando documentos, fls. 154/324, alegando em síntese:

Alega em preliminar a nulidade da notificação fiscal pois o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 09293573F00, de 14/03/06, não discrimina a autoridade legitimada para sua emissão, conforme requisito do artigo 6º do Decreto n.º 3.969/01, e ainda que permitida a delegação, não há a indicação do respectivo ato, conforme artigo 7º da Portaria, MPS/SRP n.º 3.031, de 16/12/2005, e artigo 7º do Decreto mencionado;

Acrescenta que não houve especificação clara dos dispositivos legais infringidos, em afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigo 243 do Decreto n.º 3.048/99, e a profusão de fundamentos legais dificulta o entendimento da matéria tributável, configurando cerceamento do direito de defesa e nulidade da notificação fiscal;

Sustenta que os créditos anteriores a 01/01/2001 encontram-se atingidos pela decadência, conforme prazo decadencial quinquenal estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional/CTN, devendo se declarada a improcedência da presente Notificação Fiscal;

Alega que os valores referentes a cesta básica tem natureza indenizatória e foram pagos conforme convenção coletiva da categoria, não havendo incidência de contribuições previdenciárias, conforme jurisprudência que colaciona;

Afirma que os valores pagos a cooperativa Unimed dizem respeito a contratação de plano de saúde particular pelos funcionários, descontado os valores de seus salários e repassados a Cooperativa médica, conforme visam comprovar os documentos juntados, requerendo o prazo de 10 dias para juntada de documentos comprobatórios em relação aos anos de 2000 a 2006 e prova testemunhal para oitiva de três funcionários que aderiram ao plano de saúde;

Assevera ser ilegal e inconstitucional a cobrança de contribuição ao SAT vez que o conceito de atividade preponderante e gradação de risco foi determinado via Decreto do Executivo, como também inconstitucionais a cobrança de contribuição ao Salário Educação, por ter sua alíquota fixada mediante decreto, a contribuição ao SEBRAE por não ter sido instituída mediante Lei Complementar e a contribuição ao INCRA, por não representar interesse da categoria econômica;

Insurge-se contra a aplicação de juros à taxa Selic pois não instituída mediante lei ordinária, e em desacordo com o limite estipulado no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, devendo ser recalculados os juros com base no referido artigo;

Sustenta que a multa aplicada se reveste de caráter confiscatório, vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal, devendo ser declarada nula;

Aduz que a inclusão das pessoas físicas de sócios e ex-sócios no CORESP e Rel. de Vínculos, está em desacordo com a interpretação do artigo 135 do Código Tributário Nacional/CTN, só aplicando a responsabilidade solidária quando presentes os requisitos de tal artigo, pleiteando a exclusão da responsabilidade dos sócios da presente notificação;

Requeru ao final, a nulidade da notificação e improcedência desta, a redução da multa e exclusão dos juros Selic, a produção de prova testemunhal e documental, e a intimação dos atos processuais no endereço a fl. 153.

Posteriormente, em 28/07/2006, o impugnante mediante protocolo n.º 37324.010125/2006-07, às fls. 327/328, requereu a juntada dos documentos, fls. 329/365, visando comprovar a adesão de alguns funcionários que contrataram o convênio médico particular e pleitearam a administração o desconto das mensalidades em seus salários para repasse à cooperativa médica UNIMED.

Da Diligência

A decisão hostilizada reporta a realização de diligência, tendo a Administração Tributária se manifestado e mantido a exação (e-fl. 370).

Do Acórdão recorrido

A tese de defesa não foi acolhida na primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da defesa com natureza de impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 04/10/2006, e-fl. 393, protocolo recursal em 03/11/2006, e-fl. 431, e despacho de encaminhamento, e-fls. 432; 460), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

- Inconstitucionalidades

Pretende o recorrente o reconhecimento de inúmeras inconstitucionalidades. Quase todas as suas teses, de certo modo, tangenciam sobre matérias em que pretendem o reconhecimento da inconstitucionalidade, por exemplo, a saber: inconstitucionalidade inerente à Contribuição para o SAT, para o INCRA, para o Salário-Educação/FNDE, SEBRAE, efeito confiscatório da multa aplicada, inaplicabilidade por inconstitucionalidade da SELIC.

Pois bem. Este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando

já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou na forma da nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, se houvesse, ao menos, manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, independentemente de ato declaratório, o que não é o caso. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF n.º 2**, sendo pacificado o entendimento de que: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Logo, não se pode conhecer matérias sobre inconstitucionalidades.

Apreciação de preliminares antecedente a análise do mérito

- Preliminar de inexistência de preparo com arrolamento de bens e de depósito prévio

Em outras palavras, a defesa alega que não é necessário o arrolamento de bens, tampouco o depósito prévio ou o preparo para fins de exercer o direito de recorrer ao CARF.

Com razão o contribuinte, sendo o assunto pacífico na esfera administrativa. Na verdade, não há controvérsia hodierna sobre essa temática.

Portanto, inexistente necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante n.º 21, do STF), demais disto a interposição do recurso

voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional — CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecorrível.

Estes temas não são mais controvertidos estando superados de modo a se avançar na análise.

- Preliminar de nulidade, inclusive por ausência de especificação com violação do art. 142 do CTN e por vício no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Em outras palavras, alega o recorrente a nulidade por cerceamento ou preterição do direito de defesa, sustentando a não observação ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, da razoabilidade, da Informação, da oportunidade e da competência, inclusive porque não teria especificado a infração cometida violando o art. 142 do CTN, tudo para corroborar com a nulidade do Auto de Infração. Aduz, ainda, em caráter de nulidade, que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não é eficaz, sendo inválido, não discriminando a autoridade legitimada para emissão.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos e a competência da autoridade fiscal decorre da lei, inclusive para fins de enquadramento previdenciário. Não consta dos autos que o recorrente tenha tido qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. Procedimentalmente o procedimento é hígido e regular. Os fundamentos legais estão bem apresentados, inclusive, podendo se discutir o mérito.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação. Aliás, a legislação aplicada foi a contemporânea aos fatos geradores.

Por conseguinte, não se pode falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária e previdenciária aplicáveis. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

Noutro prisma, é cediço no âmbito da jurisprudência do CARF que o Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária, de modo que estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorrem exclusivamente da Lei, não gerando nulidades eventuais irregularidades em tais instrumentos, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa. A hodierna Súmula CARF n.º 171 é de clareza solar e bastante direta, a saber: *“Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”*

Portanto, não padece de nulidade a Notificação de Lançamento, lavrada por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal. Não se viola o art. 37 da Constituição Federal, tampouco ocorre cerceamento ou preterição do direito de defesa, nem há inobservância ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, da razoabilidade, da Informação, da oportunidade, da competência, do direito de ver respondidas as suas petições, da publicidade ou da eficiência. A autuação dos autos é válida e regular em seu procedimento, podendo-se discutir o mérito.

Nos autos se vê que a defesa exerceu o contraditório e se defendeu plenamente das acusações fiscais, inclusive, em primeira instância se debateu todas as matérias. Nas peças recursais foram apresentadas amplas razões e não houve qualquer limitação ao direito de defesa, decerto que não se pode falar em nulidade.

No mesmo sentido os Acórdãos do CARF ns.º 2202-005.097¹, 10/04/2019; 2202-005.048, de 15/05/2019; 1302-003.487, 13/05/2019; 2202-005.050, de 13/03/2019; 2301-005.952, de 12/03/2019; 3301-005.963, de 27/03/2019; 3401-006.001, de 27/03/2019; 2401-006.194, de 11/04/2019; 2301-005.783, de 15/01/2019; 9202-007.528², 29/01/2019; 1401-003.122, de 19/02/2019; 1402-003.702, de 23/01/2019.

Em suma, compreende-se que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária, e não constitui elemento essencial de validade do correspondente auto de infração, descabendo pleitear nulidade do lançamento por eventual irregularidade em sua emissão, prorrogação ou ciência. De mais a mais, a autoridade fiscal do caso concreto é competente para proceder a autuação, tendo indicado as normas legais que entendeu aplicáveis ao caso concreto.

Tem-se, ainda, que destacar que o procedimento fiscal é regido pelo Decreto 70.235, de 1972, o qual estabelece prazo específico para apresentação de defesa pelo contribuinte, tratando-se de prazo legal imposto em lei, não se cogitando de violação da equidade por ser o procedimento fiscal inquisitório, do caso concreto, em tempo superior ao prazo de impugnação (30 dias).

No mais, adoto parcialmente as razões de decidir da decisão vergastada, por ser de clareza solar no trecho a seguir destacado, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrevê-las,

¹ Acórdão de minha relatoria julgado à unanimidade.

² Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), responsável pela uniformização da jurisprudência dos Colegiados (Turmas Ordinárias do CARF).

haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), peço vênia para expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, *verbo ad verbum*:

No tocante a alegada falta de especificação clara dos dispositivos legais da exação, não assiste razão ao impugnante, uma vez que os itens 1 e 2 do relatório fiscal descrevem a conduta da notificada que motivou a lavratura da presente notificação, bem como as contribuições devidas, e o item 6 do referido relatório indica que os fundamentos do débito encontram-se discriminados no anexo "*Fundamentos Legais do Débito-FLD*", dando condições suficientes para o contribuinte se defender.

Inclusive, depreende-se que o contribuinte obteve plena compreensão dos fatos geradores e fundamentos legais da exação, uma vez que em sua defesa refuta fundamentos legais do débito alegando a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição ao SAT, e contribuições devidas a terceiros (SEBRAE, INCRA, Salário Educação), e ainda sustentando a não incidência de contribuições previdenciárias no fornecimento de cestas básicas a funcionários e na contratação de cooperativa médica, não procedendo a alegada obstrução a defesa.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

- Cerceamento de defesa. Produção de prova documental e testemunhal

Alega a defesa que ocorreu cerceamento de defesa. Vindica o direito de produzir prova documental e testemunhal, bem como diz ser necessário realizar instrução probatória.

Pois bem. Entendo que, também, inexistente nulidade nestes pontos. Ora, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação, conforme § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Adicionalmente, inexistente previsão, no Processo Administrativo Fiscal, para audiência de instrução em que sejam ouvidas testemunhas que o contribuinte porventura tenha a seu favor, sendo certo que eventuais testemunhos poderão ser objeto de declarações escritas, que serão consideradas em conjunto com as demais provas acostadas, considerando, igualmente, que meras declarações não fazem prova por si só, prescindindo de documentos de suporte em documentação hábil e idônea.

Sendo assim, rejeito a juntada de posterior prova documental até aqui não realizada e a oitiva de testemunhas.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo. Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência do lançamento

A defesa advoga que se operou a decadência do lançamento, para créditos anteriores a 01/01/2001, na ótica do lapso temporal quinquenal considerando a notificação em 28/06/2006 e o período lançado englobando as competências 07/1997 a 05/2006, enquanto isso o julgamento de primeira instância ponderou que não ocorreu decadência considerando que o prazo decadencial é decenal na visão do julgador de piso.

Pois bem. A tese do juízo de piso resta equivocada e, hodiernamente, a Súmula Vinculante n.º 8 do STF já impôs que se interprete o prazo decadencial pela via da lei complementar, de modo que se utiliza o Código Tributário Nacional (CTN) e se compreende que o prazo é quinquenal.

Neste diapasão, sendo a notificação do lançamento de 28/06/2006 (e-fl. 2), lado outro, sendo as competências lançadas do período de apuração 07/1997 a 05/2006, tem-se facilmente observado que ocorreu a decadência do lançamento para as competências 07/1997 a 11/2000, inclusive, aplicando-se o art. 173, I, do CTN, na forma postulada pelo próprio recorrente. A competência 12/2000 em diante não teve o lançamento decaído considerando que só pode ser lançada a partir de 01/2001 e o primeiro dia do exercício seguinte ao exercício em que pode ser lançada é 1º/01/2002, pelo que o prazo fatal opera em 31/12/2006 (posterior a notificação de constituição do lançamento), de modo que não decai dali em diante.

Sendo assim, com parcial razão o recorrente, declarando-se a decadência do lançamento nas competências 07/1997 a 11/2000, inclusive.

- Da irresignação contra o lançamento: considerações iniciais

O lançamento em vergasta é de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa (cota patronal), dos segurados empregados, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho (SAT), e as destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

Segundo relatório fiscal o lançamento compreende as contribuições incidentes sobre o valor do fornecimento de cesta básica aos segurados empregados, sem que a empresa mantenha inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT, e contribuições incidentes sobre valores pagos a cooperativa de trabalho médico UNIMED, conforme relação de notas fiscais de serviços anexada (e-fl. 96/98), dados fornecidos pela cooperativa, exceto na competência 02/2004, cujos dados foram extraídos da conta 3.01.1.02.0164 – Assistência Médica.

Os valores da cesta básica foram apurados na contabilidade da empresa, conta 3.01.1.02.0216 – cesta básica, conta 3.02.1.03.0282 – material de consumo, conta 3.02.1.03.0613 – refeição, nas notas fiscais apresentadas pela notificada e da relação de notas fiscais emitidas por cliente/fornecedor apresentada pelas empresas Lage Filho & Cia Ltda e Bela Cesta Mercantil Ltda (e-fls. 93/94).

A recorrente se insurge contra o lançamento nos mesmos moldes da impugnação, constando no relatório deste voto as razões da insurgência, a saber: inconformismo com as contribuições ao SAT, Salário-Educação/FNDE, INCRA e SEBRAE; alega que os valores referentes a cesta básica tem natureza indenizatória e foram pagos conforme convenção coletiva da categoria, não havendo incidência de contribuições previdenciárias; afirma que os valores pagos a cooperativa Unimed dizem respeito a contratação de plano de saúde particular pelos funcionários, descontado os valores de seus salários e repassados a Cooperativa médica, conforme visam comprovar documentos juntados e requer juntada de documentos comprobatórios em relação aos anos de 2000 a 2006 e prova testemunhal para oitiva de três funcionários que aderiram ao plano de saúde; sustenta inaplicabilidade da SELIC e assevera o

efeito confiscatório da multa, além de se manifestar contrário a apresentação das pessoas físicas e ex-sócios no CORESP e na Relação de vínculos.

- Da irresignação contra o lançamento: cestas básicas

Quanto a temática das cestas básicas, entendo que assiste razão ao recorrente. Ora, é entendimento consolidado neste Egrégio Conselho que o fornecimento de alimentação *in natura*, como é o caso das cestas básicas, independentemente de inscrição no PAT, não integra o salário de contribuição, uma vez que não configura a incidência do art. 28, I, da Lei 8.212, combinado com o art. 214, § 9.º, inciso III, e o § 10, do Regulamento da Previdência Social – RPS, porque, havendo contornos do programa que atende ao objetivo de proporcionar alimentação para o trabalhador, é bastante assaz para justificar a não incidência. Veja-se recente julgado deste Conselho (Acórdão nº 2301-009.333, de 10/08/2021):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/08/2004

ALIMENTAÇÃO “*IN NATURA*”. CESTAS BÁSICAS.

O fornecimento de alimentação “*in natura*” na forma de cestas básicas não integra a remuneração do trabalhador para fins de incidência de contribuição previdenciária, independentemente da inscrição do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Este é o entendimento, igualmente, consolidado no STJ, veja-se:

PREVIDENCIÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CESTA BÁSICA FORNECIDA PELO EMPREGADOR. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ.

1. Trata-se, na origem, de Ação Declaratória Negativa para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue o autor a recolher as contribuições previdenciárias de que trata a Lei 8.212/1991 sobre o dispêndio financeiro que tem como o subsídio parcial de alimentos (fornecimento de cesta básica) a parcela de seu quadro funcional.

2. A questão ora discutida é se a alimentação na forma de cesta básica fornecida pelo empregador a seus empregados estaria isenta ou não da incidência da contribuição previdenciária.

(...)

5. No que concerne ao auxílio-alimentação, não há falar na incidência de contribuição previdenciária quando pago *in natura*, esteja ou não a empresa inscrita no PAT. (...)

(...)

7. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, *in casu*, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: “*Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida*”. Cumpre ressaltar que a referida orientação é aplicável também aos recursos interpostos pela alínea “a” do art. 105, III, da Constituição Federal de 1988. Nesse sentido: REsp 1.186.889/DF, Segunda Turma, Relator Ministro Castro Meira, DJe de 2.6.2010.

8. Recurso Especial interposto pela União não conhecido e Recurso Especial interposto pela empresa contribuinte não provido.

(REsp 1.736.427/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/06/2018, DJe 28/11/2018)

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, afastando-se o levantamento de contribuições incidentes sobre o valor do fornecimento de cesta básica aos segurados empregados.

- Da irresignação contra o lançamento: Valores pagos a cooperativa Unimed

Quanto a temática do lançamento decorrente das contribuições incidentes sobre valores pagos a cooperativa de trabalho médico UNIMED, observe-se que o recorrente sustenta que os valores pagos a cooperativa Unimed dizem respeito a contratação de plano de saúde particular pelos funcionários, descontado os valores de seus salários e repassados a Cooperativa médica, enquanto isso a decisão de piso diz que não procedem as alegações, uma vez que as notas fiscais discriminadas pela fiscalização foram emitidas em nome da recorrente, assim como o comunicado de renovação contratual juntado aos autos (e-fls. 329), indicando que a notificada seria a contratante direta dos serviços prestados pela Cooperativa. Daí conclui que incide o art. 22, inciso IV, da Lei n. 8.212, de 1991.

Pois bem. Assiste razão ao recorrente no cancelamento deste levantamento. Explico. Ora, o Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de repercussão geral, no RE n.º 595.838, fixou tese segundo a qual: *"É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho."*

A tese foi fixada em relação ao Tema 166 da Repercussão Geral do STF, que foi prelecionada para tratar da temática: *"166 - Contribuição, a cargo da empresa, incidente sobre 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas."*

A decisão do referido julgado consignou que: *"O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, deu provimento ao recurso extraordinário e declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/1999."*

A ementa de jurisprudência do citado julgado foi firmada, nestes termos:

EMENTA: Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4.º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico "contribuinte" da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei

complementar, com base no art. 195, § 4.º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99.

(RE 595.838, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08/10/2014)

Logo, diante do pronunciamento do STF, não existe outra solução ao caso concreto que não seja afastar do lançamento o levantamento em análise, face à declaração de inconstitucionalidade sobre serviços de cooperativas de trabalho, vale dizer, considerando que o Supremo declarou a inconstitucionalidade de dispositivo da Lei 8.212, de 1991 (artigo 22, inciso IV, com redação dada pela Lei 9.876, de 1999) que prevê contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, afastando-se o levantamento de contribuições incidentes sobre valores pagos a cooperativa de trabalho médico UNIMED.

- Da irresignação contra o lançamento: demais questões de mérito

De mais a mais, as outras irresignações sobre SELIC, multa etc. ficam prejudicadas, pois, no geral, a recorrente obteve o cancelamento do lançamento, face ao afastamento dos levantamentos cestas básicas e valores pagos a cooperativa de trabalho.

Sendo assim, prejudicado este capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, rejeito as preliminares de nulidade e de oitiva de testemunhas, e, na parte conhecida, dou-lhe provimento para declarar a decadência do lançamento nas competências 07/1997 a 11/2000, inclusive, bem como afastar o levantamento de contribuições incidentes sobre o valor do fornecimento de cesta básica aos segurados empregados e de contribuições incidentes sobre valores pagos a cooperativa de trabalho médico UNIMED. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, DOU-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Fl. 15 do Acórdão n.º 2202-008.751 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12971.008954/2009-17