



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 13971.003117/2008-75   |
| <b>Recurso</b>     | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>2402-008.215 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 4 de março de 2020   |
| <b>Recorrente</b>  | BREITKOPF VEICULOS LTDA  |
| <b>Interessado</b> | FAZENDA NACIONAL   |

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

**NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Incabível o argumento de cerceamento de defesa, visto que a autuação encontra-se revestida dos requisitos legais e normativos pertinentes e que a impugnante exerceu o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

**DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.** No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial constante da Súmula CARF nº 104 (Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN).

**SALÁRIO INDIRETO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. SEM INSCRIÇÃO PAT. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos in natura sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

**MULTA. APRECIAÇÃO. VEDAÇÃO.**

A verificação da compatibilidade da norma tributária com a Constituição é atribuição conferida com exclusividade pela própria Carta ao Poder Judiciário. Desse modo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é a instância apropriada para essa espécie de debate, como ele próprio já se pronunciou no enunciado de nº 2 da súmula de sua jurisprudência, que tem o seguinte teor: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores pagos a título de alimentação “in natura”.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

## Relatório

Tratou-se de lançamento do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.162.600-5, segundo o qual a Contribuinte Recorrente teria apresentado GFIP's com dados não correspondentes a todos os “fatos geradores” das contribuições previdenciárias por ela devidas, no período (mês de competência) de 01/2003 a 12/2004.

Conforme relatório fiscal (fl. 18):

1. A empresa foi intimada, no início da auditoria, através do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF (em anexo), a apresentar documentos e livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social.
2. Na análise da documentação na ação fiscal, constatou-se, com base nas folhas de pagamento da empresa, Livros Diário e Razão, que foram entregues Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, como também as relativas ao salário in natura - alimentação; assim como informou valor de compensação a maior, reduzindo o valor da contribuição social, conforme planilhas em anexo.

Fundamentação legal da infração:

Artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997 combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

Do lançamento a Contribuinte Recorrente foi intimada em 30/07/2008 (fl. 02) e, tempestivamente, apresentou impugnação e documentos, atacando a nulidade do auto de lançamento por vício formal; decadência com fundamento no artigo 150, do CTN, ante aos recolhimentos parciais; Aplicação da Súmula Vinculante n.º 8/STF; ainda alegou nulidade do auto de infração n.º 37.162.598-0; Compensação Tributária; Divergência de Valores; Pagamentos de refeições *in natura* e dispensa do PAT; Limitação ao teto do Salário-de-Contribuição; Contribuição SAT/RAT; Insubsistência do Auto de Infração e a regularidade das GFIP's; e, Inexigibilidade da SELIC e Multa. Por fim, protestou por produção de provas.

Em primeira instância, a DRJ converteu o julgamento em diligência (fl. 350), “para que a autoridade fiscal se manifeste quanto às alegações da impugnante de que não existe nenhuma divergência entre os fatos geradores declarados nas GFIP’s entregues na rede bancária, a época, e os constantes das folhas de pagamento. Para comprovar o alegado, a defesa juntou aos autos, às fls. 77 a 276, cópia do resumo das folhas de pagamento e das GFIP’s”.

A informação fiscal de retorno da mencionada diligência foi prestada (fls. 351-358), na qual se concluiu:

(...) 14. Diante de tudo que foi elucidado, mantém-se a base de cálculo do salário in natura e a da contribuição compensada, sendo alterados somente os valores que divergiam da remuneração dos empregados e contribuição de segurados da folha de pagamento e o que foi declarado em Gfip, de acordo com as planilhas acima.

15. Desta forma o valor final da multa foi alterado para R\$ 131.020,13.

A Contribuinte foi intimada, vindo a manifestar-se (fls. 362-367), na qual reafirmou pela nulidade do auto de infração.

E, posteriormente, às fls. 374-375, novamente a Contribuinte manifestou pelo abrandamento da multa, ante a revogação do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, que passou a ser disciplinado pelo artigo 32-A, inciso II, da mesma Lei, com redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008).

Assim, a DRJ (fls. 377-382) julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, para excluir a multa referente às compensações e “adequar” o valor remanescente da multa “aos termos” da Medida Provisória nº 449/08 (Lei nº 11.941/09), conforme destaque da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

AI/DEBCAD: 37.162.600-5, de 30/07/2008

GFIP. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Intimada da decisão, a Contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual protestou pela reforma da r. decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

## Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

## Preâmbulo das Matérias Recursais e Delimitação

Como consta no acórdão da DRJ, o objeto de análise limitou-se a:

Da retificação da multa aplicada, que acatou a ilegalidade do fundamento utilizado no lançamento em relação ao fato concreto, razão pela qual excluiu parte de valores, conforme planilha de fl. 376, a multa aplicada resulta em R\$ 24.337,28;

A decadência não foi acatada, visto que o presente crédito, constituído através de autuação por descumprimento de obrigação acessória, não se trata de lançamento por homologação previsto no art. 150, *caput*, mas sim com fundamento no artigo 173, inciso I, do CTN;

Quanto ao Cerceamento do Direito de Defesa e Nulidade do Auto de Infração, a DRJ não acatou visto que não ocorreu qualquer cerceamento ou nulidade, e que foi possibilitada à Contribuinte todos os meios de defesa e conhecimento dos fatos, razão pela qual a mesma conseguiu atracar o lançamento;

Por sua vez, quanto à diferença de folha e GFIP teve-se que, diante de tal alegação, a diligência apurou que as diferenças não subsistiram;

No tocante às glosas de compensações, tal matéria não foi objeto de análise, visto tratar-se o presente caso de multa acessória, por ausência de informações em GFIP;

Quanto à natureza da contribuição de salário *in natura*, tem-se que o desconto alegado foi analisado, e pela ausência de existência de adesão ao PAT é fundamental para o lançamento;

Ainda, a multa aplicada foi embasada na previsão legal; e,

Por fim, a Contribuinte alegou necessidade de produção de provas, que foi negado por intempestivo.

Em recurso, a Contribuinte apresentou os seguintes tópicos e subtópicos:

I – Da síntese dos fatos;

II – Das razões de reforma do acórdão recorrido: II.A - Nulidade do Acórdão recorrido (Cerceamento de defesa e Não reunião dos processos administrativos); II.B - Nulidade do auto de infração (Vício Formal do AI e Decadência);

III - Necessário cancelamento do AI n.º 37.162.598-0-6 e consequentemente do auto de infração impugnado: III.A - Illegitimidade da exigência de contribuições previdenciárias em relação a verbas não remuneratórias; III.B.1 - Base de cálculo das contribuições ao INSS: folha de salários e demais rendimentos do trabalho; III.B.2 - Conceitos jurídicos de salários e remuneração; III.B.3 - Alimentação - fornecimento “*in natura*” Irrelevância da inscrição no PAT; III.C - Não foi observado o teto do salário-de-contribuição; III.D - Contribuição ao SAT/RAT; e,

IV – Ausência de infração: IV.A - Regularidade das GFIPs; IV.B - Erros quanto ao valor da multa; IV.C - Foram desconsideradas provas juntadas pela empresa; IV.D - Da aplicação da MP n.º 449/08 (Lei n.º 11.941/09); IV.E - A multa exigida é abusiva.

Todavia, a meu ver, tem-se que as razões de recurso foram além do contencioso estabelecido no presente feito.

Neste sentido, conforme Relatório Fiscal (fl. 18), o objeto do lançamento ocorrido é decorrente de obrigação acessória por apresentar dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (salário alimentação *in natura*), conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e § 5º, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

Consequentemente, a multa foi aplicada com fulcro na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

Acontece que o presente auto de infração DEBCAD nº 37.162.600-5 é decorrente da obrigação principal apontada no auto de infração DEBCAD nº 37.162.598-0, objeto dos autos nº 13971.003118/2008-10, também de relatoria deste Conselheiro.

Assim, esclarecidos os fatos e alegações, passo a julgar.

## **Das Preliminares de Nulidade**

### **i) Cerceamento de Defesa –Nulidade do Procedimento – Vício Formal do Auto de Infração**

Sustenta o Recorrente, em sede de preliminar do seu recurso voluntário, a nulidade da autuação fiscal por cerceamento do direito de defesa nos seguintes termos, em síntese:

10. Na realidade, o Fisco tem a obrigação de analisar a constitucionalidade dos dispositivos legais que aplica, pois (a) só assim terá a certeza de não estar julgando contra a Constituição Federal, e (b) estará respeitando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Os mesmos argumentos são aplicáveis à análise da legalidade das exigências.

11. Por outro lado, o Acórdão recorrido ao mesmo tempo em que indeferiu a produção de provas, acatou as conclusões do Parecer Fiscal de fls. 335 a 343, em que restou consignado que “Como pode ser observado acima, não foram anexadas as GFIPs das competências de 07/04 a 11/04. Portanto, nestas competências, não serão alterados os valores”.

12. Todavia, de fato, estas GFIP's foram juntadas, conforme se observa às fls. 100 a 104 dos autos. E, mesmo que não tivessem sido juntadas as referidas GFIP's, como se tratam de documentos enviados à Secretaria da Receita Federal do Brasil, a sua verificação poderia ter se dado de ofício.

Ainda, alega Nulidade do Procedimento, visto a ausência de demonstração da origem de todos os valores atuados confrontados pelas divergências alegadas:

29. Visando sanar esta nulidade, a autoridade julgadora determinou que a fiscalização demonstrasse conclusivamente a origem de todos os valores atuados, bem como as divergências alegadas.

30. Todavia, a autoridade fiscal não procedeu desta forma, limitando-se a declarar que a Recorrente encontra-se ciente do objeto desta autuação porque tinha sido atuada em

relação aos créditos previdenciários que teriam dado origem à presente autuação. Além disso, retificou alguns valores lançados, deixando de alterar outros sob a alegação de que não teriam sido anexadas as respectivas GFIPs pela contribuinte.

31. No pensar da Recorrente, tais fatos demonstram, de uma vez por todas, que ficou prejudicada a sua defesa, por não saber ao certo com base em quais fatos está sendo autuada.

32. Neste norte, ao concluir pela ausência de Nulidade, olvidou-se a autoridade administrativa de que o principal objetivo do art. 11 do Decreto n.º 70.235/72 e do art. 50 da Lei n.º 9.784/99 é possibilitar que o contribuinte saiba, exata e claramente, com base em quais fatos está sendo exigida a dívida. Apenas assim, diga-se de passagem, a Recorrente teria assegurado o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

33. Assim, como o Auto de Infração contrariou o disposto nos referidos dispositivos legais, conclui-se pela sua nulidade.

Por fim, alegou nulidade em razão de vício formal do lançamento, em razão da ausência de demonstração de dados e respectivos fatos geradores, valores e compensações:

24. Quanto ao argumento da contribuinte de que há vício formal que torna nulo o AI, em face da ausência de informações exatas, claras e conclusivas em relação à origem da autuação, o Acórdão recorrido asseverou que “(...) considerando-se que os valores em tela, foram e declarados pela própria requerente, não cabe ao fisco demonstrar quais são os fatos geradores destas diferenças”.

25. Contudo, como demonstrado na Impugnação, “não restou demonstrado ou indicado no presente Auto de Infração: (a) quais teriam sido os dados que deixaram de ser informados (e os respectivos fatos geradores); (b) quais as origens dos valores referentes ao salário in natura que teriam deixado de ser informados; e (c) quais os valores de compensação que teriam sido declarados a maior e, principalmente, quais contribuições sociais teriam sido reduzidas” (item 8 da Impugnação).

26. A Recorrente também defendeu que o relatório fiscal da infração, que tem apenas dois parágrafos, nada esclarece em relação à origem da autuação, sendo que não recebeu qualquer planilha, no momento da autuação, que pudesse auxiliar na verificação dos valores exigidos.

27. No mesmo norte, no tocante às supostas diferenças encontradas pela fiscalização entre as GFIP's e a folha de salários, a empresa, mesmo comparando a sua folha de salários com as GFIP's, não conseguiu identificar qualquer irregularidade, muito menos nos valores indicados no presente AI.

28. Ou seja, o Auto de Infração não demonstrou a origem de todos os valores que exigidos.

Sobre o tema, a DRJ concluiu que:

**Cerceamento do Direito de Defesa/Nulidade do Auto de Infração**

Em que pesem os argumentos do requerente de que em virtude autoridade fiscal não ter demonstrado de forma clara e precisa quais foram os fatos geradores do presente lançamento, o seu direito a ampla defesa e ao contraditório restou cerceado, importa ressaltar que no Relatório Fiscal da Infração, bem como das planilhas de 13 a 16, consta discriminado que os fatos geradores da penalidade aplicada decorrem das divergências existentes entre valor constante da folha de pagamento e os declarados em GFIP e as compensações procedidas além dos valores que lhes cabia de direito. Logo, considerando-se que os valores em tela, foram escriturados e declarados pela própria requerente, não cabe ao fisco demonstrar quais são os fatos geradores destas diferenças.

Ademais, a presente impugnação demonstra que a requerente soube identificar, de forma clara e precisa, os fatos geradores e a fundamentação legal do presente débito, tanto é, que a mesma questiona a incidência da contribuição social sobre os valores pagos a título de salário in natura, a decadência, as contribuições devidas ao GILSAT/RAT, a taxa SELIC, a multa de mora, etc.

Não há reparos a serem feitos na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, analisando-se os autos verifica-se que a fiscalização cumpriu todas as formalidades legais. O contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos e apresentar os seus elementos de prova. Frise-se que o trabalho de fiscalização foi praticado por servidor competente, investido no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

A legislação tributária é quem determina quais são os requisitos que um auto de infração deve conter. Para tanto existe o art. 10, do Decreto n.º 70.235/72, conforme abaixo transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ao se observar o auto de infração em questão, constata-se claramente que foram cumpridos todos os requisitos previstos na norma legal para o lançamento de ofício.

O auto de infração possui descrição dos fatos, a legislação tributária que foi infringida com a consequente penalidade aplicável e o valor do crédito tributário apurado, ou seja, tudo que a legislação tributária prescreve foi observado.

Ao contribuinte foi concedido prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, exercida por meio da impugnação.

Não obstante o que já foi relatado acima, vale esclarecer que a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação privativa da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Nessa fase, o procedimento tem caráter inquisitorial e a fiscalização possui a prerrogativa legal de praticar ou não uma diligência e/ou perícia, bem como compete exclusivamente ao Fisco acatar como hábil uma determinada prova apresentada pelo fiscalizado.

Não se vislumbra, no litígio ora analisado, qualquer cerceamento do direito de defesa do Contribuinte, sendo tais argumentos vazios de sentido. Muito pelo contrário, o rito processual e legal foi seguido à risca pela autoridade autuante.

A própria peça defensória apresentada pelo autuado demonstra que a Recorrente teve plena condição de se defender, tendo a oportunidade de expressar as suas alegações.

É inevitável esclarecer que o artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios que conduzem à nulidade do lançamento, ou seja, a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa do contribuinte.

Neste processo, de acordo com os fatos apresentados, não foi observada qualquer ofensa ao art. 59 do Decreto supracitado, não sendo válido se cogitar de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e nem de incompetência do agente do ato.

Dessa forma, com base no exposto, não deve ser declarada a nulidade do lançamento suscitada pelo Autuado.

## ii) Não Reunião dos Processos

Alega a Recorrente que o presente feito deveria ser apensado aos autos relativos ao Auto de Infração n.º 37.162.598-0, visto que neste o objeto é a obrigação acessória vinculada ao lançamento principal da decisão àquele, quando possível insubsistência do principal.

Nos autos n.º 13971.003118/2008-10 (DEBCAD n.º 37.162.598-0), obrigação principal, o lançamento se deu em relação às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, dos segurados empregados, ao financiamento dos benefícios concedidos em medida do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e, consoante Relatório Fiscal, de fls. 44-55, os fatos geradores das contribuições, ora apuradas, foram os valores pagos aos segurados-empregados, a título de salário *in natura*/alimentação, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Ministério do Trabalho - PAT, bem como a glosa dos valores compensados indevidamente no período de 01/2003 a 12/2004.

Todavia, tal situação não gera nulidade, podendo ser utilizada a decisão favorável como paradigma ou utilizar-se de mesmas provas.

Inclusive, no presente caso, embora os mencionados autos (estes e o de n.º 13971.003118/2008-10) estejam apartados, a relatoria é do mesmo Conselheiro, razão pela qual não ocorre prejuízo ou nulidade.

Assim, voto no sentido de negar provimento à preliminar alegada.

## Do Mérito

### i) Decadência

Previsto o artigo 62, § 2º, do RICARF, pois há decisão vinculante do STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 1.036 do Código de Processo Civil (Recursos Repetitivos), no julgamento do REsp n.º 973.733/SC, cuja ementa transcrevo parcialmente a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção ...)

(REsp nº 973.733/SC, Relator Min. Luiz Fux, Dje: 18/09/2009)

Existe inclusive Súmula do mesmo STJ a respeito:

Súmula 555: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

No caso específico, por se tratar de multa isolada, este Conselho, em relação à decadência, a questão é pacífica, conforme previsto na Súmula CARF nº 104:

Súmula CARF nº 104:

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, tendo o período de apuração é de 01/01/2003 a 31/12/2004, e a Contribuinte Recorrente foi intimada do lançamento em 30/07/2008 (fl. 2), dentro dos cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – regra do art. 173, I, do CTN, tem-se que não ocorreu a decadência alegada, motivo pelo qual voto por negar provimento a este quesito.

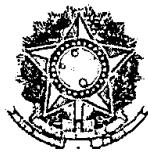
## ii) Da Natureza de Alimentos *in natura*

A Recorrente defende que o benefício não tem natureza remuneratória e o fato de a empresa estar ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador não é suficiente para a modificação da natureza do instituto, consoante precedentes jurisprudenciais.

No presente caso, a Recorrente defende que, por fornecer alimentação para seus empregados em seu próprio refeitório, conforme afirmado no Relatório Fiscal (fl. 50) nos autos nº 13971.003118/2008-10 (DEBCAD nº 37.162.598-0), obrigação principal<sup>1</sup>, estaria dispensada da declaração e do recolhimento tributário:

---

<sup>1</sup> Relatório Fiscal (pág. 50) "4.2.2 A empresa Breitkopf Veículos fornece alimentação para seus empregados, elaborada em seu próprio refeitório, sem estar inscrita no programa de alimentação do Ministério do Trabalho".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB**  
**Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau**

44  
DS

**RELATÓRIO DE AUTO DE INFRAÇÃO N.º 37.162.598-0**

4.2.2 A empresa Breitkopf Veículos fornece alimentação para seus empregados, elaborada em seu próprio refeitório, sem estar inscrita no programa de alimentação do Ministério do Trabalho. A legislação trata sobre o tema no inciso I, do art. 28, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.528/97 que determina:

Entretanto, a autoridade julgadora entendeu que em razão da empresa não estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é cabível a incidência da contribuição previdenciária, por caracterizar salário *in natura*.

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que razão assiste a Recorrente.

Verifica-se que o fato gerador decorrente da presente autuação se refere ao fornecimento pela empresa aos seus empregados de vale-alimentação *in natura*, sem inscrição no PAT, conforme ficou delineado no Relatório Fiscal, informando que “a empresa não possui o PAT para o período do presente lançamento”.

Com o entendimento do que seja alimentação *in natura* para fins de tributação previdenciária – visando atender as regras previstas na Lei 6.321/1976, que instituiu o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) –, o art. 503, § 2º e inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece que a alimentação concedida aos trabalhadores poderá ser fornecida mediante convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva, sendo este o caso do presente processo.

**Instrução Normativa RFB nº 971/2009:**

Art. 503. Para a execução do PAT, a empresa inscrita poderá manter serviço próprio de refeição ou de distribuição de alimentos, inclusive os não preparados (cesta de alimentos), bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva, desde que essas entidades estejam registradas no programa e se obriguem a cumprir o disposto na legislação do PAT, condição que deverá constar expressamente do texto do convênio entre as partes interessadas.

§ 1º Considera-se fornecedora de alimentação coletiva:

I - a operadora de cozinha industrial e fornecedora de refeições preparadas e transportadas;

II - a administradora da cozinha da contratante;

III - a fornecedora de alimentos *in natura* embalados para transporte individual (cesta de alimentos).

§ 2º Considera-se prestadora de serviço de alimentação coletiva a administradora de documentos de legitimação para aquisição de:

I - refeições em restaurantes ou em estabelecimentos similares (refeição-convênio);

II - gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais (alimentação-convênio).

Dessa regra, percebe-se que, no âmbito previdenciário, a alimentação *in natura* concedida aos trabalhadores poderá ser fornecida por meio de vale-alimentação, desde que este seja utilizado na aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais conveniados com a fonte pagadora. Para a execução do PAT, tal hipótese de fornecimento de alimentação *in natura* é caracterizada como alimentação-convênio.

Para atender a hipótese de não incidência de contribuição previdenciária, esse art. 503 e os artigos 498 e 499, todos da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, não fazem qualquer distinção na modalidade de fornecimento da alimentação *in natura* pela empresa, podendo esta se dar por meio de serviço próprio de refeição ou de distribuição de alimentos, inclusive os não preparados (cesta de alimentos), bem como firmar convênios com entidades que forneçam ou prestem serviços de alimentação coletiva (refeição-convênio e alimentação-convênio).

Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 498. O Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) é aquele aprovado e gerido pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976.

Art. 499. Não integra a remuneração, a parcela *in natura*, sob forma de utilidade alimentação, fornecida pela empresa regularmente inscrita no PAT aos trabalhadores por ela diretamente contratados, de conformidade com os requisitos estabelecidos pelo órgão gestor competente.

§ 1º A previsão do caput independe de o benefício ser concedido a título gratuito ou a preço subsidiado.

§ 2º O pagamento em pecúnia do salário utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais.

§ 3º As irregularidades de preenchimento do formulário ou a execução inadequada do PAT, porventura constatadas, serão objeto de formalização de Representação Administrativa dirigida ao MTE.

Nos termos da legislação previdenciária, percebia-se que havia uma tendência no sentido interpreta-se literalmente a regra estampada no art. 28, § 9º e alínea “c”, da Lei 8.212/1991 combinado com a Lei 6.321/1976, a fim de ser excluída da base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária somente a parcela *in natura* concedida rigorosamente nos termos do PAT, pois, do contrário, a verba paga a título de alimentação *in natura* seria considerada salário indireto e, por consectário lógico, integrava a remuneração do trabalhador.

Lei 8.212/1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei no 9.528, de 10.12.97)

(...)

c) a parcela “*in natura*” recebida de acordo com os programas aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Hoje, parece-me que essa interpretação literal não encontra mais suporte nos tribunais de superposição, pois deve ser prestigiada a interpretação que – com fundamento nos artigos 195, I, alínea “a”, e 201, § 11, da Constituição Federal – conclui que as verbas indenizatórias não estão sujeitas à incidência de contribuição social previdenciária. Daí não se exigir mais o registro no PAT, como demonstra a seguinte Ementa do Resp. no 1051294 (DJ de 05/03/2009), proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

**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 2008/00873730; Relator(a): Ministra Eliana Calmon; Julgamento: 10/02/2009; Publicação: DJe 05/03/2009)

No mesmo sentido, o entendimento de que o pagamento *in natura* não configura hipótese de incidência de contribuição previdenciária extrai-se do 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 PROCURADORAGERAL 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”.

Diante do citado Ato Declaratório e da regra prevista no art. 503 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, retro mencionada, bem como da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), extrai-se que o fornecimento de alimentação *in natura*, no presente processo, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Com isso, entende-se que devem ser excluídos os valores apurados no presente processo em relação à contribuição previdenciária sobre os valores *in natura* de alimentação fornecida aos segurados empregados.

Com a procedência deste, resta prejudicado o item III.C – Não foi observado o teto do salário-de-contribuição / Falta de individualização dos valores.

### iii) Da Contribuição ao SAT/RAT

Em recurso a Recorrente ataca a ilegalidade da aplicação de alíquota prevista por ser matéria tratada por Decreto e não por Lei competente.

Quanto a esta questão, não cabe a este Conselho tal análise, conforme Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

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

A Recorrente também alegou que não houve individualização de alíquota por empregado, visto que há diversos setores de trabalho *in loco*.

Tal questão não é objeto deste feito, uma vez que aqui ocorreu o lançamento com base nas folhas de pagamento da empresa, Livros Diário e Razão, que foram entregues Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, ou seja, obrigação acessória.

Neste sentido, não merece reparo a decisão atacada, razão pela qual, voto no sentido de negar provimento a este item.

### iv) Dos Encargos Legais – SELIC – Multa e Majoração

Neste ponto, aduz a Recorrente ser abusiva a multa aplicada de 75%.

Sobre o tema, cumpre transcrever a Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por este Colegiado:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Esta Turma tem entendimento pacífico quanto ao tema, como destaco o julgado abaixo:

Numero do processo: 19515.001696/2004-51

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Jun 06 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Wed Jun 26 00:00:00 BRT 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)  
Ano-calendário: 2000 NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRELIMINAR. Constatado, nos autos, que as

provas foram obtidas licitamente, em conformidade com os dispositivos legais que regem o tema, em procedimento regular, e o procedimento fiscal atendeu às normas reguladoras específicas, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997. A Lei n.º 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal. Súmula CARF nº4. MULTA DE OFÍCIO. APPLICABILIDADE É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

Numero da decisão: 2402-007.382

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. (documento assinado digitalmente) Denny Medeiros da Silveira - Presidente (documento assinado digitalmente) Gregório Rechmann Junior - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Nome do relator: GREGORIO RECHMANN JUNIOR

Neste contexto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

## Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores pagos a título de alimentação "in natura".

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos