



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14363.000004/2011-44
ACÓRDÃO	2003-006.847 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDAÇÃO BOAS NOVAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. TRIBUTO. CONTESTAÇÃO. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Afinal, inadmissível o CARF inaugurar apreciação de matéria desconhecida do julgador de origem, porque não impugnada, eis que o efeito devolutivo do recurso abarca somente o decidido pelo órgão “a quo”.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Logo, este Conselho deverá se abster da apreciação de reporta matéria.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO. *IN NATURA*. TÍQUETES. CÔNGENERES. ISENÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR (PAT). INSCRIÇÃO. PRESCINDÍVEL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 213. APLICÁVEL.

O auxílio-alimentação não integra o salário-de-contribuição quando fornecida *in natura*, tíquetes ou congêneres, independentemente de inscrição no PAT.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. PRECEDENTES. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando a inovação recursal nem as alegações tocantes à suposta inconstitucionalidade nele suscitadas para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, cancelando-se o crédito correspondente à penalidade incidente sobre o “Levantamento PAT”.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator e Presidente em exercício

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Ibiapino Luz (presidente em exercício), Ronnie Soares Anderson (substituto integral) e Leonardo Nunez Campos (substituto integral).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário referente à contribuição devida pelos segurados, não retidas e recolhidas pela Recorrente.

Autuação

Consoante relatório fiscal do auto de infração, a Recorrente deixou de reter e recolher a contribuição devida pelos segurados referente a remuneração por ela paga, devida ou creditada a qualquer título, nas respectivas competências, aos empregados e contribuintes individuais (processo digital, fls. 35 a 42).

Impugnação

Inconformada, a Autuada apresentou impugnação, trazendo de relevante para a solução da presente controvérsia o disposto na sequência (processo digital, fls. 71 a 75):

1. Aduz inexistência dos requisitos caracterizadores da relação de emprego dos missionários e, conseqüentemente, remuneração, pois recebendo apenas uma ajuda de custo, enquadram-se na lei do voluntariado.

2. Face Ação Civil Pública transitada em julgado a seu desfavor, houve várias ações trabalhistas individuais, tocante às quais reconheceu o referido vínculo empregatício, razão por que admite a obrigatoriedade de recolher as respectivas contribuições previdenciárias, discordando tão somente da penalidade que lhe foi imputada.

3. Alega agressão a direito constitucionalmente previsto.

4. Por fim, requer tanto o cancelamento da multa aplicada quanto a suspensão da autuação enquanto aguarda o pronunciamento tocante ao parcelamento do FGTS.

.Julgamento de Primeira Instância

A 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 137 a 144):

TRABALHO VOLUNTÁRIO. LEI 9.608/98. DESCARACTERIZAÇÃO. REMUNERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O não atendimento aos requisitos previstos na lei nº 9.608/1998, para a correta caracterização do trabalho voluntário desqualificam a caracterização pretendida.

O trabalho voluntário é o não remunerado, podendo o prestador do serviço voluntário ser ressarcido pelas despesas que comprovadamente realizar no desempenho das atividades voluntárias.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai a quem dela se aproveita, assim, compete à Fazenda Pública fazer prova da ocorrência do ocorrido fato gerador da obrigação tributária; bem como compete ao Contribuinte provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas da produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal.

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentos apresentados na impugnação, mas inovando quanto ao cancelamento integral do auto de infração (processo digital, fls. 149 a 154).

Contrarrazões ao Recurso Voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 25/05/2015 (processo digital, fl. 147), e a peça recursal foi interposta em 16/06/2015 (processo digital, fl. 149), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

Preliminares

Contribuições devidas

Em sede de impugnação, a Contribuinte discorda da autuação em seu desfavor, mas nela não se insurge acerca da contribuição devida - questiona apenas a multa -, tese inaugurada somente no recurso voluntário. Por conseguinte, este Conselho está impedido de se manifestar acerca das referidas alegações recursais, já que o julgador de origem não teve a oportunidade de as conhecer e sobre elas decidir, porque sequer constavam na contestação sob sua análise. Afinal, reportado objeto não se constitui matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa.

Com efeito, haja vista o que está dito precedentemente, a Recorrente apresenta **novos argumentos**, completamente dissociados das teses de defesa constantes de sua impugnação, as quais foram devolvida a esta seara recursal, para exame da matéria ali analisada e julgada desfavoravelmente à então Impugnante. Portanto, ante a preclusão consumativa posta, o crédito correspondente ao reportado tópico torna-se incontroverso e definitivamente constituído, não se sujeitando a Recurso na esfera administrativa, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Confirma-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n' 9.532/97).

Arrematando referido entendimento, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, §§ 1º e 3º, e 43 do mesmo Ato, caracterizada a definitividade da decisão de primeira instância, **resolvido** estará o litígio, iniciando-se o procedimento de cobrança amigável:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (grifo nosso)

Nesse pressuposto, não se conhece das alegações recursais atinentes ao cancelamento da contribuição devida.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, posteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

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

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

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, não conheço da reportada alegação recursal.

Alegações remanescentes

Assim entendido, restaram conhecidas e, conseqüentemente, estão aptas para apreciação tão somente as arguições tocantes (i) à penalidade aplicada; e (ii) aos precedentes jurisprudenciais.

Mérito

Penalidade aplicável

Consoante visto no relatório, a Recorrente concordou com o crédito referente às contribuições devidas pelos segurados, insurgindo-se tão somente quanto à penalidade pecuniária que lhe fora imputada. Contudo, constatada a ocorrência do fato gerador da correspondente obrigação tributária, resta à autoridade fiscal apurar o tributo devido juntamente com a respectiva multa aplicável, exatamente como prescreve o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), *verbis*:

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

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

(destaquei)

Nesse pressuposto, em regra, torna-se inócua a alegação de que deve ser cancelado o crédito referente à dita penalidade, quando aquele atinente ao respectivo tributo é admitido como devido. Logo, há de se manter o decidido na origem, exceto quanto à parcela decorrente do “Levantamento PAT”, visto na sequência, eis que ainda em lide.

Auxílio-alimentação

Como se viu no relatório, a controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de alimentação *in natura* aos empregados como salário de

contribuição, sob o fundamento de que dito provimento não atendeu as normas vistas no PAT, nestes termos (processo digital, fl. 37):

Levantamento PAT

3.4 Refere-se a valores que correspondem a gastos com refeição / alimentação / cesta básica gasto com empregados/outros.

3.5 A autuada foi intimada a apresentar o comprovante de adesão ao PAT- Programa de Alimentação do Trabalhador, através de TIAF - Termo de Início de Ação Fiscal, mas arguiu que não encontrou. Consultado o "site" do Ministério do Trabalho e Emprego - MTe, referente ao ano, comprovou-se que a autuada não fez adesão ao referido Programa, não fazendo jus, dessa forma, à exclusão da incidência tributária [...]

No entanto, por meio do Enunciado nº 213 de sua jurisprudência, este Conselho pacificou entendimento no sentido de que referida utilidade não integra o salário-de-contribuição quando paga *in natura*, tíquetes ou congêneres, independentemente de inscrição no PAT, nestes termos:

O auxílio-alimentação pago *in natura* ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.

Nesse pressuposto, com razão a Recorrente.

Vinculação jurisprudencial

Como se pode verificar, os efeitos dos precedentes jurisprudenciais que a Recorrente trouxe no recurso devem ser contidos pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 98 do Regimento

Interno do CARF - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.
Confirma-se:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando a inovação recursal nem as alegações tocantes à suposta inconstitucionalidade nele suscitadas para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, cancelando-se o crédito correspondente à penalidade incidente sobre o “Levantamento PAT”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz