



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14367.000009/2011-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.339 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2023  
**Recorrente** CONSTRUTORA F LOPES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

MATÉRIA NÃO ARGUIDA EM FASE DE IMPUGNAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL.

Não é passível de apreciação perante a segunda instância de julgamento a matéria não arguida em sede de impugnação, restando caracterizada a inovação recursal.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações referentes à apuração da base de cálculo com aferição indireta, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (suplente convocado) e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela 7<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), que manteve em parte

lançamento de contribuições previdenciárias apuradas por aferição indireta, além de multa aplicada por descumprimento de obrigações acessórias.

Conforme relatado pelo julgador de piso (fls. 451 e seguintes):

Integraram este Processo os seguintes AIOP - Autos de Infração de Obrigação Principal e AIOA – Autos de Infração de Obrigação Acessória:

- AIOP DEBCAD nº 37.318.122-1, no valor de R\$ 683.501,19, compreende a contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados e a contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa;

- AIOP DEBCAD nº 37.318.123-0, no valor de R\$ 168.491,86, correspondente à contribuição relativa a terceiros, destinadas por lei às seguintes entidades/fundos: FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE;

- AIOA DEBCAD nº 37.318.124-8, no valor de R\$ 15.235,55 – CFL nº 38, a multa é decorrente de descumprimento de obrigação acessória, pelo fato da empresa ter deixado de apresentar documentação relacionada aos fatos geradores das contribuições previdenciárias. A empresa deixou de apresentar os Livros Diários e Razão, bem como apresentou de forma parcial as notas fiscais de aquisição de refeições.

- AIOA DEBCAD nº 37.318.125-6, no valor de R\$ 15.600,00 – CFL nº 78, a multa é decorrente de descumprimento de obrigação acessória, pelo fato da empresa ter apresentado GFIP, com informações incorretas ou omissas.

Consta do Relatório Fiscal que as contribuições objeto dos AI nº 37.318.122-1 e 37.318.123-0, incidiram sobre a remuneração de segurados empregados, omitidas de GFIP, pagos sob a forma de salário-utilidade alimentação, devido a empresa não comprovar que estava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, conforme observa-se de trecho extraído do Relatório Fiscal:

3.1. Lev AA - SALÁRIO UTIL1P ALIM NOTAS FISC e Lev AA1 - SALÁRIO UTILID ALIM NOTAS FISC - agrupam as contribuições incidentes sobre os rendimentos pagos sob a forma de salário-utilidade alimentação, considerando como tal os valores das refeições adquiridas pela empresa e fornecidas habitualmente a seus empregados, estando evidenciados no Quadro Demonstrativo (QD) nº 01.

A ocorrência foi apurada com base em notas fiscais disponibilizadas pelo contribuinte, cujos valores foram totalizados levando-se em conta o mês do fornecimento das refeições, como se pode ver no referido demonstrativo.

Ressalta-se que a empresa não comprovou inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) nos anos de 2007 e 2008, deixando de atender à solicitação efetuada mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal (data de ciência: 20/12/2010).

Demonstra-se dessa forma que a alimentação foi fornecida em desacordo com o PAT. Por isso, o referido salário-utilidade não se enquadra na hipótese de não incidência prevista no § 9º, alínea "c", do art. 28 da Lei 8.212 de 1991, e no § 9º, inciso III, do art. 214 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, integrando, portanto, a remuneração dos segurados empregados, em consonância com o previsto no § 10 do art. 214 do já citado RPS.

...

3.2. Lev BB - SALÁRIO UTILIO ALIM AFER IND. Lev BB1 - SALÁRIO UTILID ALIM AFER IND e Lev BZ - SALARIO UTILID ALIM AFER IND - agrupam as contribuições incidentes sobre os rendimentos pagos sob a forma de salário utilidade alimentação cujos valores foram apurados por aferição indireta, conforme evidenciado no Quadro Demonstrativo (QD) nº 03.

Cumpre justificar, como se segue, a adoção da aferição indireta na apuração do salário-utilidade alimentação.

De inicio, é importante frisar que, relativamente aos anos de 2007 e 2008 (período fiscalizado), as convenções coletivas celebradas entre o Sindicato da Indústria da

Construção Civil do Amazonas (SINDUSCON) - do qual o contribuinte faz parte - e o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Construção Civil de Manaus prevêem que as empresas construtoras forneçam alimentação a todos os seus trabalhadores.

O benefício está previsto na cláusula 7a da convenção celebrada em 30/06/2006 (vigente de 01/07/2006 a 30/06/2007) e na cláusula 6 a da convenção celebrada em 29/06/2007 (cláusula com vigência de dois anos, de acordo com a cláusula 73" da mesma convenção cuja vigência teve início em 01/07/2007).

Intimado a apresentar os comprovantes das despesas com alimentação de seus empregados (v. Termo de Início de Procedimento Fiscal), o contribuinte disponibilizou as notas fiscais relacionadas no Quadro Demonstrativo (QD) nº01.

Com base nessas notas fiscais e a fim de verificar a coerência das informações prestadas pelo contribuinte, apurou-se a quantidade média diária de almoços fornecidos a cada mês para compará-la com a quantidade mensal de empregados, esta levantada a partir dos resumos mensais da folha de pagamento da empresa. Consignada no Quadro Demonstrativo (QD) nº 02, a comparação revela que a quantidade média diária de almoços com base nas notas fiscais é significativamente inferior à quantidade de empregados, chegando ao ponto de representar, na grande maioria dos meses, menos da metade do número de trabalhadores com vínculo empregatício (v. colunas "j". "I" e "m").

Isso demonstra que as notas fiscais disponibilizadas pela empresa correspondem a somente parte das despesas com alimentação de seus empregados. Acrescentese o fato de não ter sido exibido nenhum comprovante de despesa dessa natureza relativa aos meses 12/2007 e 12/2008.

Assim, tendo apresentado parcialmente os comprovantes das despesas com alimentação, a empresa deixou de atender ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, o que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 37.318.124-8 (v. item 10).

#### **A empresa apresentou defesa com as seguintes argumentações:**

##### **Preliminar**

Alega que os Autos de Infração são nulos especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura, por incorrencia de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória. Cita o inciso II do art. 5º da CF/88.

Afirma que não vulnerou qualquer norma e que os dispositivos elencados pela Fiscalização não possibilitam o entendimento esposado na exação, e nem possibilitam o apenamento pretendido.

Ressalta que qualquer AI há de ser instaurado em consonância com os princípios constitucionais do art. 37 da CF/88, para que o ato seja válido.

##### **Mérito**

Irregularidade nas Autuações Informa a Impugnante que atua no ramo da construção civil e fornece aos seus funcionários, habitualmente, conforme Convenção Coletiva de Trabalho, alimentação diária no refeitório da Empresa e quando ocorre contratos com outras Empresas a alimentação fica a cargo da contratante.

Esclarece que tomou conhecimento da necessidade de inscrição no PAT por intermédio desta autuação, portanto, não usufruiu do benefício previsto no art. 1º da Lei nº 6.321/76. Aduz que este benefício visa incentivar as empresas para deduzirem no IRPJ o fornecimento de alimentação dada aos seus funcionários.

Salienta, ainda, que nunca descontou do salário dos seus funcionários nenhuma parcela a título de alimentação, conforme fazem provas os resumos de folha de pagamento em anexo.

Alega que no ano de 2005 a 2008 foi contratada para prestar serviços a Petrobrás (03 contratos) e Mineração Taboca (04 contratos), e que nestes contratos reza em seus anexos que a alimentação a ser fornecida aos funcionários da contratada, seria fornecida

pelas Empresas contratantes, principalmente pela locação da obra e o confinamento ao qual os funcionários estavam submetidos, fato esclarecido ao Auditor Fiscal.

Entende que os AI foram omissos em pontos relevantes ao não citar os respectivos contratos, incluindo na base de cálculo as referidas alimentações fornecidas pelas próprias empresas contratantes, conforme Relatório em anexo, que demonstra apenas o valor principal sem o computo de juros e multas. Afirma que a Fiscalização deveria ter observado o correto quantitativo de alimentações fornecidas, baseando-se na folha de pagamento, nos contratos e nas notas fiscais, ao não fazê-lo autuou a empresa em muito.

Apresenta julgado do STJ, no qual consta que a alimentação paga, esteja o empregador inscrito ou não no PAT, não é salário in natura e nem salário utilidade, por isso não pode haver incidência de contribuição previdenciária.

Por fim, requer que os AI seja tornados nulos ou insubstinentes, tornando sem efeito o imposto exigido, bem assim a multa pretendida, por não estar legitimada a pretensão do agente do fisco.

O colegiado da 7<sup>a</sup> Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente em parte para excluir do lançamento os levantamentos AA e AA1, considerados como salário-utilidade alimentação os valores das refeições adquiridas pela empresa e fornecidas habitualmente a seus empregados sem que a empresa tenha inscrição no PAT, além de retificar os levantamentos BB – SALÁRIO UTILID ALIM AFER. IND, LEV BB1 – SALÁRIO UTILID ALIM AFER. IND. para excluir valores comprovadamente não pagos pela recorrente. A decisão restou assim ementada:

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. O Auxílio-alimentação in natura não é passível de incidência de contribuição previdenciária independentemente de inscrição do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. AFERIÇÃO INDIRETA. LANÇAMENTO. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

### **Recurso Voluntário**

Cientificada da decisão de piso em 23/4/2015 (fl. 478), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 25/5/2015 (fls. 480 e seguintes), por meio submete à apreciação deste Conselho as seguintes teses de defesas:

1 – após citação de vasta doutrina, questiona o procedimento aplicado pela fiscalização relativo à aferição indireta (arbitramento), alegando que o procedimento é ilegal, uma vez que não há lei que estabeleça a aplicação do percentual de 20% sobre os contratos de prestação serviços para apuração da base de cálculo a ser tributada;

2 – invoca a decadência que teria ocorrido em relação aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2007.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo, porém somente será conhecido em parte, não se conhecendo das alegações referentes à apuração da base de cálculo com base em aferição indireta por inovação recursal, uma vez que tal contestação não foi apresentada quando da impugnação.

Conforme disciplinam o inciso III do art. 16 e o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, os motivos de fato e direito em que se fundamentam o recurso e os pontos de discordância em relação ao lançamento deverão ser apresentados, via de regra, na impugnação, admitindo-se que novas razões sejam trazidas no recurso voluntário somente quando essas se prestarem a contrapor a decisão recorrida, o que não foi o caso.

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; (grifei)

**Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.**

Dessa forma, os pontos de discordância trazidos em grau de recurso devem se limitar àqueles abordadas pelo recorrente em sua impugnação, de forma que aquilo que não foi alegado na impugnação não poderá mais ser alegado em grau de recurso, sob pena de supressão de instâncias.

A leitura da impugnação (fls. 165 a 172) permite verificar que quando de sua apresentação o recorrente não verteu um linha sequer sobre o procedimento de apuração indireta previsto no § 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, ou sobre a alíquota aplicada, de forma que não conheço do recurso quanto a esse ponto.

E mesmo que conhecesse, as alegações não teriam o condão de anular o lançamento, eis que alíquota aplicada, qual seja a de 20%, é aquela prevista na lei, a cargo da empresa, ou seja,

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. [\(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999\).](#)

O segundo argumento apresentado em grau recursal diz respeito à decadência de lançar os tributos devidos nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2007. Nesse caso, mesmo não tendo aventado tal tese quando da impugnação, por se tratar de matéria de ordem pública, conheço do recurso neste particular.

Entretanto, não assiste razão ao recorrente: o lançamento se refere ao período de 01/01/2007 a 31/12/2008, e, conforme ele mesmo informa, foi cientificado do lançamento em 22/3/2011.

Ora, uma vez verificada a presença de pagamento antecipado, há que se considerar a contagem do prazo decadencial pelo art. 150, § 4º; tomando por exemplo a competência mais antiga, qual seja 01/2007, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria 1º/2/2007 e se encerraria em 28/2/2012, de forma que tendo sido cientificado em 22/3/2011 não há que se falar em decadência.

**CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações referentes à apuração da base de cálculo com base em aferição indireta, e, na parte conhecida, por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva