



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14489.000169/2008-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.158 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2023
Recorrente OPTISOL INDUSTRIA OTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

DEPÓSITO RECURSAL. ENUNCIADO Nº 21 DE SÚMULA VINCULANTE DO STF. MATÉRIA SUPERADA.

A discussão quanto à exigência de depósito recursal resta superada a teor do Enunciado nº 21 de Súmula Vinculante STF, que pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. SÚMULA CARF Nº 109.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no artigo 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do artigo 150 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de matérias que já assumiram o caráter de definitividade no âmbito administrativo. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 11/1999, inclusive.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 141/167) e aditamentos (fls. 207/221, 597/613, 614/618 e 633/634) interposto contra decisão-notificação nº 17.402.4/0160/2006 da Delegacia da Receita Previdenciária RJ - Norte de fls. 125/132, que julgou a autuação procedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD nº 35.740.247-2, lavrado em 11/12/2005, no montante de R\$ 132.210,00 (fls. 2/6), acompanhado do Relatório Fiscal da Infração (fls. 7/9), do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 10/11) e demonstrativos (fls. 12/15), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, conforme transcrição abaixo (fl. 2):

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 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.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA : RS 132.210,00

CENTO E TRINTA E DOIS MIL E DUZENTOS E DEZ REAIS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante na decisão-notificação recorrida (fls. 125/126):

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 132.210,00 (cento e trinta e dois mil duzentos e dez reais), consolidado em 11/12/2005.

2. Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 06 e 07/08), a empresa deixou de declarar em GFIP's valores incidentes sobre fatos geradores discriminados no mesmo Relatório, no período de 01/1999 a 12/1999, o que constituiu infração ao artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/1991, combinado com o artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo decreto 3.048/1999.

3. A multa aplicada, foi apurada conforme previsto no artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/1991, combinado com os artigos 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, atualizada pelo artigo 8º da PT/MPS Portaria Ministerial nº 822, de 11/05/2005 (DOU de 12/05/2005), conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 09) e Planilhas (fls. 10/13).

4. De acordo com o mesmo Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, não foram configuradas as circunstâncias agravantes nem atenuantes previstas no artigo 290 e 291, respectivamente, do Regulamento aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

5. A ação fiscal e a autuação foram regularmente precedidos de Mandado de Procedimento Fiscal- MPF (fls. 16/17).

6. Consta no MPF autorização para "Revisão de Auditoria Fiscal por solicitação do Ministério Público Federal no Estado do Rio de Janeiro, conforme Ofício PR/RJ/FMA/nº 201, de 23/09/2005. A Ação de revisão encontra-se prevista (Código no inciso IX do artigo 149 da Lei 5.172/66 Tributário Nacional).", no período de Janeiro/1996 a Dezembro/1999.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 15/12/2005 (fl. 2) e apresentou sua impugnação em 30/12/2005 (fls. 48/90), acompanhada de documentos (fls. 91/121), com os seguintes argumentos consoante resumo na decisão-notificação (fls. 126/127):

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

7. Tendo sido dada a ciência da autuação em 15/12/2005, o prazo para a impugnação teve início em 16/12/2005, primeiro dia útil e de expediente normal na repartição, e o seu termo final, também em dia útil, deu-se em 30/12/2005. Assim, é considerada tempestiva a impugnação apresentada pela empresa em 30/12/2005 (fls. 42/107), conforme Protocolo nº 35.301.012708/2005-16 e despacho (fls. 110).

8. O sujeito passivo, com documento (fls. 86) que comprova a capacidade postulatória do advogado que assina a impugnação, em sua defesa alega em síntese que:

8.1. A impugnação deve garantir ao contribuinte, enquanto não apreciada até a decisão final, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do artigo 151, inciso III, da CTN;

8.2. A constituição do AI teria ocorrido face a suposta inexistência de pagamento de remuneração aos empregados sob a forma de salário utilidade - Alimentação;

8.3. Faltou ao Autuante observar o registro de questão relevante da formalidade legal aliada a total falta do fato tipificado como infração. Por ser ato vinculado e obrigatório deveria obedecer aos requisitos legais, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte;

- 8.4. É cobrada a contribuição devida ao INSS sobre uma suposta diferença de recolhimentos, rechaçando todas as informações transpostas nos formulários protocolados sob a rubrica de Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT;
- 8.5. O AI omite as normas específicas dadas como infringidas, além de não esclarecer adequadamente a natureza do segurado, motivo pelo qual a isenção das contas com Alimentação foi desconsiderada, não permitindo o exercício da ampla defesa e do contraditório;
- 8.6. O contribuinte necessita de pleno conhecimento do ilícito fiscal supostamente praticado. A ausência de citação da disposição legal alegadamente infringido tem como resultado nítido cerceamento de defesa, de que decorre a nulidade do lançamento correspondente;
- 8.7. As falhas apontadas incorrem em evidente cerceamento de defesa, violando direitos assegurados pelos artigos 5º, LIV e LV, da Constituição Federal;
- 8.8. Este Órgão fiscalizador entendeu desnaturar a formalização de convênio com o PAT, revestindo a conta alimentação de natureza salarial e que o mesmo seria incorporado à remuneração de acordo com o art. 12 inciso I alínea “????” da Lei 8.212/91;
- 8.9. Não se observou que a impugnante detém ao seu favor a escora emanada pelo próprio INSS a isenção que alberga o art. 3º da Lei 6.321/76 e na alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, eis que existia à época adesão desta empresa ao PAT, consoante fazem provas agora os documentos acostados;
- 8.10. A impugnante não sabe o crime que cometeu e de que é acusada. No caso em tela o Servidor Público Autárquico que realizou a fiscalização, nem ao menos justifica o desconhecimento do convênio estabelecido;
- 8.11. A fiscalização desconsiderou o Contrato Coletivo firmado entre as Representações dos Empregados e Empregadores, dando a ALIMENTAÇÃO natureza salarial e, de que este se incorporaria à remuneração dos empregados;
- 8.12. A impugnante colaciona trechos de decisões, acórdãos e doutrinas que entende sustentar suas alegações;
- 8.13. Não restou comprovado haver pessoalidade de natureza salarial decorrente do fornecimento de alimentação em relação aos empregados contratados pela impugnante, o que poderá ser atestado por perícia regular, que desde já requer;
- 8.14. Tais valores são exclusivos para atender a cláusula contratual transposta em dissídio coletivo da categoria, que assegura a faculdade de efetivar o fornecimento da alimentação;
- 8.15. Na fiscalização realizada, nenhuma prova foi produzida. A simples alegação ou indícios de prova jamais podem ser considerados suficientes para o entendimento de que alimentação teria natureza salarial e de que se incorporaria à remuneração dos empregados. impossível a fiscalização ter rechaçado não só a formalização da adesão ao PAT como também ao Acordo Coletivo, recusando-se a aceitar os documentos apresentados pela impugnante;
- 8.16. Requer perícia regular para provar a inexistência das diferenças previdenciárias a serem recolhidas, ou caso mantida a autuação, a redução dos valores alegadamente devidos;
- 8.17. A caracterização do salário in natura dependeria de anuência prévia ou de consulta à Justiça do Trabalho. Comprovada a inscrição no PAT, sua fiscalização é executada pelos fiscais do Trabalho, enquanto ao INSS cabe a verificação das condições em que a empresa desfruta da isenção das contribuições previdenciárias;
- 8.18. Consta das atribuições da fiscalização aferir quais os serviços ou produtos fornecidos aos empregados e quais os destinados a outros fins, considerando a adesão ao PAT, cujo órgão gestor é o Ministério do Trabalho e Emprego;

8.19. Finalmente, caso mantida a cobrança, é também ilegítima a cobrança da SELIC.

8.20. Requer, com fundamento nas razões aqui desenvolvidas, que a digna autoridade julgadora acolha a presente impugnação, dando-lhe integral provimento;

8.21. Informa que seus representantes e advogados receberão intimações na Rua Eutíquio Soledad, 98 - Tauá - Ilha do Governador - Rio de Janeiro - RJ - CEP 21.920-050.

(...)

Da Decisão de Primeira Instância

A autuação foi julgada procedente, consoante decisão-notificação nº 17.402.4/0160/2006 (fls. 125/132), cuja ementa segue abaixo reproduzida (fl. 125):

AUTO DE INFRAÇÃO

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência da decisão por via postal em 27/07/2006 (AR de fls. 136/137) e interpôs recurso voluntário em 28/08/2006 (fls. 141/167), acompanhado de documentos (fls. 168/178), alegando em síntese o que segue:

(...)

DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente tomou ciência da decisão em 27/07/06 e interpôs o presente instrumento em 28/08/2005 (segunda-feira), eis que o prazo fatal seria dia de Sábado - 26/08/06 – sem expediente, dilatando-se, para o primeiro dia útil subsequente, repita-se 28/08/06, de modo que o faz no prazo compreendido entre os 30 (trinta) dias estabelecidos pelo art. 27 do Regimento Interno deste Eg. Conselho.

DA ADMISSIBILIDADE RECURSAL - ARROLAMENTO DE BENS DEPOSITO PRÉVIO

Instrumento Público com averbação do competente Registro Geral de Imóveis - doc.1

Note-se que em relação ao depósito administrativo no valor correspondente a no mínimo 30 (trinta) por cento do valor da exigência fiscal, deixa de fazê-lo em face da possibilidade do arrolamento de bens, nos processos administrativos fiscais, conforme Decreto 70.235/72 e Lei 10.552/02.

(...)

Assim, segue em anexo a escritura pública com o efetivo Registro de Imóveis o qual transmite uma certeza da garantia ao fisco previdenciário, na modalidade de arrolamento de bens.

RAZÕES DO PEDIDO PE EFEITO SUSPENSIVO

EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

(...)

Dessa forma o que se exige para a concessão do efeito suspensivo, não é a certeza plena do direito, mas sim a verossimilhança acerca da mesma.

(...)

Assim, o presente pedido deve garantir à Recorrente, enquanto não apreciada até decisão final, a suspensão da exigibilidade do crédito previdenciário, na forma dos § 4º e 5º do art. 27 do Regimento Interno deste CRPS c/c o artigo 151, III do Código

Tributário Nacional, posto que pendente a discussão administrativa quanto à legalidade da cobrança do suposto débito fiscal-previdenciário.

DO PRAZO DECADENCIAL

Eminentes Julgadores, os autos versam sobre a lavratura de um Auto de infração, objetivando a cobrança das contribuições previdenciárias, as quais, *data venia*, equivocadamente, entendiam devidas, sob a rubrica de alimentação.

Por conta disso é que a defendente apresenta esta contundente defesa com a finalidade de elidir a constituição do crédito previdenciário em face da decadência do crédito tributário, consoante preceitua o artigo 174 do CTN e, esses autos comprovam que ocorreu a decadência/prescrição consubstanciada pela lavratura do A.I..

Releva destacar que em relação à propalada prescrição/decadência, é de curial sabença e, porque não dizer, regra comezinho em direito, que esta flui a partir do primeiro dia útil do ano seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, **surge o prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, sob pena de decadência.**

Não obstante as alterações quanto à contagem do prazo prescricional, em virtude das modificações legislativas, **o prazo decadencial permaneceu quinquenal** (Edcl no REsp 640.835/SP; Rel. Min. José Delgado; DJ 15/08/2005).

Na presente hipótese, **os fatos geradores (período de apuração) teriam ocorridos entre 01/1999 à 12/1999** e foram lançados em **15 de dezembro de 2005** (ciência da autuação), não podendo se afastar a ocorrência da decadência para a constituição do débito.

Realizado o lançamento e constituído o crédito tributário terá início o prazo prescricional.

Em relação aos débitos de contribuição previdenciária, o prazo prescricional para o ajuizamento do executivo fiscal sofreu alterações com a Emenda Constitucional nº 8/77, com a Lei 6.830/80, com a Constituição Federal de 1988 e com a vigente Lei 8.212/91. A jurisprudência já assentou o entendimento de que, no tocante à prescrição, se deve ter em conta o seguinte:

- a) até a EC 08/77 - prazo quinquenal (CTN);
- b) após a EC 08/77 - prazo de trinta anos (Lei 3.807/60); e
- c) **após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos.**

Neste sentido se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça:

(...)

No caso dos autos, os fatos geradores supostamente teriam ocorrido no período compreendido entre janeiro de 1999 à Dezembro de 1999, sendo certo que em 1991 com o advento da Lei 8.212/91, passou a ser decenal, e **a constituição do crédito foi efetuado em 15 de dezembro de 2005**, assim sendo, agiganta-se a ocorrência da decadência em relação aos autos sob exame.

BREVE RESENHA DOS AUTOS

Trata a presente AUTO de débito normal incidente sobre gastos incorridos pela recorrente de “suposta” complementação/subsídio sob o rótulo de “despesas com alimentação” com seus empregados; o que, segundo a fiscalização, caracterizaria concessão de remuneração indireta, sobre a qual há incidência de contribuição previdenciária. Serviram de base no relatório fiscal (fls. 38/43), tendo como fato gerador as remunerações escrituradas nas Contas discriminadas no item 05, as quais não poderiam ser caracterizadas e muito menos conhecidas pela Contribuinte, mas ainda assim especificou não se sabe como o montante despendido.

Note-se, que a Recorrente em seu contundente Recurso alegou preliminarmente que em relação à DN restou configurado cerceamento de defesa face mera discriminação

numérica dos artigos e incisos da capitulação legal originária que teria sido "infringida", e ainda que foram omitidos os fundamentos para a manutenção do débito.

Convém salientar que no mérito da impugnação anteriormente proposta, em seu mérito, assim como esse, se procura descaracterizar a natureza remuneratória do pagamento por ela efetuado a título de "alimentação" a seus empregados.

RAZÕES DO RECURSO:

A Recorrente teve constituído contra si créditos de contribuições através do Processo Auto de infração AI DEBCAD 35.740.247-2, de 11/12/2005, Decisão-Notificação nº 17.402/0160/2006 - **consolidação** (T.E.A.F. de 15/12/2005) - no período compreendido entre 01/1999 à 12/1999, os quais, todavia não prosperar como se demonstra a seguir:

Assim, trata o presente, de recurso contra a decisão da Delegacia da Receita Previdenciária RJ - Norte no Rio de Janeiro, que confirmou o ato administrativo instrumentalizado através da NFLD em epígrafe, mantendo procedente o débito referente à cota patronal que abrange **as competências 01/1999 a 12/1999**.

Conforme se depreende da aludida Decisão Notificação, consta que o auto de infração teria sido lavrado em decorrência da apresentação de GFIP com dados não correspondente aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Fato que não é verdade.

Para se contrapor aos valores e elementos constantes do DAD - Discriminativo Analítico de Débito - a Recorrente elaborou minucioso Quadro Analítico de Defesa discriminativo de valores onde demonstra ponto a ponto os equívocos constantes do DAD e, por conseguinte as razões da inexistência das diferenças indevidas apresentadas.

Inicialmente, e por motivo da magnitude dos valores, extraídos do nosso Quadro Analítico de Defesa discriminativo de valores, para fins de demonstração, as competências **01/ 1999 a 12/1999**.

Como é de se observar, às supostas DIFERENÇAS totalizam para essa competência o valor de R\$ 132.210,00 (cento e trinta e dois mil e duzentos e dez reais). Isso porque, ainda que equivocado o entendimento de diferenças das contribuições previdenciárias, as quais, *data venia*, entendiam devidas, sob a rubrica de alimentação, deixou de serem considerados que não seria possível a alegação de ser viável à inclusão das despesas com alimentação no conceito de salário, a fim de quantificar a base de cálculos das contribuições na forma da alínea "c" do par. 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991.

O supedâneo legal supra referenciado, qual seja, alínea "c" do parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, assim dispõe:

"Art 28

§ 9º não integram o salário de contribuição para fins desta Lei, exclusivamente: (redação dada pela Lei nº 9.528/97):

c) a parcela in natura recebida de acordo com os programas ,de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321/76..." Destaques nossos

A simples transcrição supra negritada é que harmoniza a tese autoral do desacerto do disco previdenciário, ou seja, os valores apresentados pela Recorrente - via GFIP's, refletem a regularidade da Contribuinte, até porque, recolhera aos valores devidos a Previdência Social, não assistindo razão em cobrar uma alíquota sob a rubrica de alimentação quando há previsão legal para sua exoneração.

Tal fato sequer decorreria de um erro material, qual seja, no momento da emissão das folhas de pagamento, do envio da GFIP e do preenchimento da GPS, a Impugnante informou os valores corretos.

Cabe informar que conforme a orientação do próprio auditor fiscal que autuou a Recorrente, a simples leitura dos termos de adesões ao PAT apresentadas, dava

tranquilidade da regularidade contributiva da empresa Recorrente, de maneira que referida diferença constante do sistema não teria como prosperar. Impende, ainda, consignar que durante toda a ação fiscal, todos os documentos que foram solicitados, foram convenientemente apresentados à auditora fiscal, que a todo instante informava que pretendia retornar a sua cidade natal.

Para soterrar qualquer controvérsia acerca da licitude da OPTISOL, releva salientar que em quaisquer outras competências jamais ocorrera erro ou inobservância dessa magnitude, o que demonstra, por si só, a boa fé do contribuinte, sendo certo que inexistia falha a motivar a constituição do crédito previdenciário.

Inobstante os argumentos lançados na D.N., merece enfatizar que a Recorrente comprovou não ter havido o respectivo fato gerador a justificar a imposição de contribuição mais onerosa, quando em verdade se trata de despesa com alimentação que não integram o salário contribuição, sendo certo que a Administração Pública deve primar pela preservação do Princípio da Verdade Material, ora demonstrada pela juntada da documentação retromencionada, de modo que não se pode exigir do contribuinte alíquota diversa daquela realmente devida.

Nesse diapasão, cabe também informar que conforme a orientação da própria auditora fiscal que autuou a Recorrente, a retificação da GFIP está sendo providenciada, de maneira que referida diferença constante do sistema será saneada.

Finalmente requer a Recorrente a este Colegiado, para receber o presente recurso, dando-lhe provimento, no sentido de anular o auto de infração indicado.

No que tange ao Ordenamento Constitucional, fundamento basilar de sua peça recursal, eis que na Constituição Federal era vigente à época, os supostos fatos geradores teriam ocorridos entre **01/1999 e 12/1999** estando sob a égide da Lei Suprema atual. Contudo, a limitação a competência de tributar por determinação exclusiva da Constituição tem suas raízes na Emenda Constitucional nº 18/65.

Todavia, o referido Relatório, juntamente com a decisão-notificação, afirma que quando da ação fiscal, em visita à entidade, examinamos o preenchimento cumulativo dos requisitos formais exigidos pela Lei 8.212, uma vez que há tempos idos tivera o cuidado de aderir, e ainda se encontra adequada ao Programa de Alimentação do Trabalhador. Trata em verdade, na desconsideração da não integração do salário contribuição - com despesas de alimentação.

É de se notar a informação do Relatório, na D.N. precisamente no item 33, que a empresa não teria comprovado a entrega do termo **de adesão ao PAT, em relação ao período lançado, anexando à defesa cópias não autenticadas (fls. 97/105) do Programa de Alimentação do Trabalhador**, com datas anteriores ao período do A.I. em questão.

Como observado pela dra analista, se tivesse a Recorrente autenticados os termos de adesão, refletiria na insubsistência do auto de infração equivocadamente lavrado.

Em verdade eminentes julgadores, os autos comprovam que a recorrente preenchia como de fato ainda preenche e reúne todos os requisitos para que as despesas com alimentação não integrem o salário de contribuição, eis que tais parcelas se encontram de acordo com os Programas de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Assim, entendemos que o Relatório e o termo contido na referida Decisão Notificação contém vício e um desencontro na formulação da conclusão, pois se atende cumulativamente aos requisitos formais não poderia deixar de enquadrar-se nos diversos quesitos, quando tão somente já possuir o reconhecimento por quem de direito - Ministério do Trabalho e Emprego. Este vício, inclusive, fora em linhas transversas verificado pelo fiscal analista convalidando a posterior quando da fundamentação legal daquele **Relatório Fiscal** do presente processo.

Ipso Facto, ficou demonstrado através da documentação elencada que a entidade atendia aos ditames do **alínea "c" do par. 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991**.

O teor contido nesta normatização de procedimento interno constitui-se em verdadeiro arbítrio, vez que não pode dispor mais do que o Decreto, assim como não tem permissivo legal para presumir indeferida situação pendente de efetivo pronunciamento. Por outro lado, a Recorrente demonstrou com prova documental que procedeu a regular preenchimento dos requisitos autorizadores para sua concessão que se perpetua até os dias de hoje, pois se diferente fosse, não poderia estar agasalhada neste procedimento de ter aderido ao PAT, reconhecido pelo próprio Ente Ministerial - MTE e MPAS.

Sobreleve-se a inteligência do efeito, *in casu*, a simples adesão ao PAT nos estritos moldes da Lei vigente, se reveste de efeito declaratório, produzindo efeitos *ex tunc*, quando do pronunciamento positivo do direito ou a contrário sensu. Sendo assim, como no caso vertente houve pronunciamento favorável aos efeitos produzidos retroagem a vigência daquela norma, no que atende aos princípios basilares consagrado em direito, tanto assim o é que fora observado no item, 34 da DN.

Ao contrário do alegado pela recorrida, o que se observa é um estímulo para que a sociedade complete a ação que deveria ser feita pelo Estado e que, na maior parte das vezes, não o é. Por esta razão, na não integração do salário contribuição x despesas alimentação, a interpretação que as Cortes Superiores têm ofertado é extensiva e não restritiva de tal óbice, ainda mais se considerarmos a formalização da adesão ao PAT, como tem se observa no presente caso.

Retornando e arguindo-se a matéria dos autos, a entidade dirige requerimento à Presidência da d. Câmara de Julgamento para fazer assentar aos autos prova documental sobre o mérito do direito alegado, bem como a defesa oral no que constitui uma exceção substancial, sendo acolhido o pleito entranhando-se aos autos e fazendo parte integrante da defesa da recorrente, através da obtenção de todos os meios e prova em direito permitidos.

DAS LEGÍTIMAS E IMPERIOSAS CONSIDERAÇÕES

Eminentes Conselheiros dessa Egrégia Câmara de Julgamento, em que pese a respeitabilidade que se devota ao subscritor da peça tabulada de "decisão-notificação", ousa a recorrente divergir, pelos motivos que passa a aduzir:

A divergência que ora se suscita, recai se as despesas com alimentação no período vindicado - 1996 à 1999, inobstante a manifesta decadência, teria as despesas com alimentação despendidas aos seus colaboradores, constituem vantagens econômicas para os empregados.

A r. Decisão Notificação julgou procedente o lançamento de débito, caracterizando nos autos a prática, pela Recorrente, de "complementação/subsídio com ALIMENTAÇÃO aos seus empregados, que caracterizaria Remuneração indireta."

O entendimento da Analista Solange Maria Pereira Torres - matrícula 0910388, julgar procedente o lançamento, declarando a Contribuinte devedora à Seguridade Social do crédito previdenciário apurado na NFLD em epígrafe.

Não podemos olvidar, sem que se incorra em erro que o presente débito foi apurado com base em valores pagos a título de "despesas com alimentação";

Há de ser considerado que as despesas com alimentação ofertadas aos empregados, não são de natureza salarial, pois os próprios empregados jamais foram ou são beneficiados com o pagamento das refeições.

Decerto, que nenhuma parcela integrará sua remuneração. Tanto é verdade que o próprio legislador em sua sabedoria, fez com que a Redação dada pela Lei 6.321/76, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador, estabelece no seu **art. 3º** que "**Não se inclui como salário de contribuição à parcela paga in natura pela empresa, os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego**". Assim sendo emerge o direito de usufruir do benefício alimentar;

O fornecimento por parte desta empregadora, estava e ainda esta diretamente condicionado a um acontecimento de adesão a referida Lei 6.321/76 - PAT, e tanto é verdade que no item **29** se faz alusão aos períodos ulteriores e posteriores ao ora

guerreado. As quantias desembolsadas pela empresa a título de alimentação, regularmente escrituradas não constituem, portanto, um ganho a ser incorporado ao patrimônio do além do benefício ser destinado ao empregado, haja vista a formalização da adesão ao PAT, formalizado mais de uma vez.

Há de ser interpretado os preceitos de Lei em questão, onde podemos afirmar a luz da legislação previdenciária e, em arresto a legislação Trabalhista, em verdade, a **REMUNERAÇÃO, NÚCLEO DO CONCEITO**, é a parte fundamental que se presta para o cálculo da contribuição, RESULTANDO EXCLUÍDAS IMPORTÂNCIAS INDENIZATÓRIAS, RESSARCIMENTOS DE DESPESAS e, aquelas com **ALIMENTAÇÃO** (esta última em função da **Lei 6.321/76** em seu **art. 3º c/c o Decreto nº 5/91, art. 1º, par. 4º**. Os quais juntos ou isoladamente ratificam que tais pagamentos não ampliam os ganhos nem se incorporam ao PATRIMÔNIO DO TRABALHADOR não se justificando estarem embutidos no SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

(...)

Note-se que a aludida Decisão-Notificação, em arripio à Lei, entra em rota de colisão com o próprio PARECER MPS/CJ/Nº 107, de 14.09.92, analogicamente e aplicado, razão pela qual as parcelas relativas à alimentação, pagas pela Recorrente, em benefício de seus empregados, não devem compor a base de cálculo para efeito de incidência da contribuição previdenciária;

Evidentemente que a doutrina, a jurisprudência e, principalmente os fatos Acórdãos prolatados por essa Egrégia Câmara de Julgamento - Caj/CRPS/DF, fazem eco ao entendimento do pranteado Jurista Amauri Mascaro Nascimento, a propósito do tema, ensina e se pede *venia* pra transcrever:

(...)

Há de ser declarado que o que o eminente Jurista Hugo Gueiros Bernades, nos ensina que as prestações de natureza assistencial escapam à retributividade e à cumulatividade inerentes ao salário.

Em decorrência,, s.m.j., há de ser considerado que as despesas com alimentação, dispendida em favor dos empregados, efetivamente escrituradas, caracteriza unicamente Prestação Assistencial, prestada pela ora Recorrente, que, a verdade, traduz Gasto Habitual - não havendo como sobre ela incidir contribuição social;

Por tudo isso, que é pela melhor forma e cristalina do nosso direito e de *Justitia*, que ora se invoca, DERRADEIRAMENTE, seja que o fato gerador não ocorre, pela simples razão de não se tratar de contraprestação do trabalho prestado - o custo da alimentação grupal não corresponde ao "preço do trabalho" de cada empregado por ela acobertado, não havendo correlação entre trabalho prestado e benefício assistencial dependendo de condição passadas e futura de adesão ao PAT como relatado na Decisão Notificação.

DOS MEIOS DE PROVA

Inobstante os documentos acostados, REQUEREU-SE a produção de todas as provas em direito permitidas, até porque é prova eficaz do direito da Recorrente, consagrando o princípio basilar do contraditório e da ampla defesa.

Diante disso, requereu-se a juntada da documentação que acompanha a esta defesa seguindo cópia reprográfica, cujos originais foram apresentados no documento do protocolo estando disponíveis para autenticação, por servidor da previdência social, mediante conferência com os originais, nos termos do art. 9º, § 7º, da PT MPS nº 520/04.

Considerando-se que o dia do protocolo do recurso era dia próximo ao final de ano, com diminuto expediente e/ou serviço de final de ano, verificou-se a hipótese de impossibilidade de autenticação dos mesmos no momento do protocolo da defesa, por parte da autarquia, face ao volume de documento, registre-se desde já que os originais continuam a disposição da previdência Social para fins de autenticação das cópias reprográficas que lhes foram apresentadas.

Requeru-se ainda a realização de diligência no sentido de ser mais bem apurado o suposto crédito previdenciário, através da imprescindível perícia contábil, cujos quesitos seguem abaixo indicando como perito da recorrente o **SR. ANTONIO ROMANO SOARES**, contador, inscrito no CRC nº **66486/0-8**, com endereço na Avenida Rio Branco nº 115 - 22º andar - Centro Rio de Janeiro.

A realização da perícia requerida se justifica pelo simples fato de que os valores constantes do discriminativo analítico de débito e D.N., destoam daqueles constantes da documentação apresentada pela empresa, os quais foram consignados no quadro analítico e nos assentamentos contábeis, que restam cabalmente demonstrados pelo simples confronto dos valores apresentados, competência de 1999, registre-se, por absurdo, que somente essa competência esta sendo impugnada, se apresentando um rol de documento precedido de quadro analítico, ao qual se atribui o nome de anexo.

Já em relação aos quesitos técnicos, urge esclarecer, derradeiramente, que o Sr. Perito informe se os valores lançados sob a rubrica de alimentação integrariam o salário de contribuição, melhor informadas nos demonstrativos de calculo confeccionado pela recorrente em sua defesa, referente a competências impugnadas - 1999, ESTÃO CORRETOS, ou seja, estão de acordo com os valores constantes das folhas de pagamentos e os recolhidos via GPS x GEFIP, considerando-se as Leis 9.528/97 e 6.321/76???

A Recorrente requer desde já autoridade julgadora lhe seja conferida a oportunidade de, se necessário, apresentar quesitos suplemente que se apresentem necessários ao esclarecimento da matéria a fim de possibilitar o perfeito julgamento da lide.

PROIBIÇÃO DE INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA-PREVIDENCIÁRIA E ARBITRARIEDADE DO FISCO AO DESCONSIDERAR ADESAO AO PAT

O Princípio da Legalidade tem sido objeto de tentativas de agressão direta ou oblíqua com uso da denominada "interpretação econômica" dos fatos jurídicos, inadmissível em matéria fiscal, com a finalidade de estender os poderes tributários-previdenciários para além dos limites que tal princípio estabelece expressamente.

(...)

A doutrina da interpretação econômica das leis e dos fatos tributários, bem como da aplicação da analogia de abuso de direito ou de forma, foram - e continuam sendo - tentativas de "elastificação" dos tipos legais tributários, de modo a contemplar situações não previstas rigorosamente no texto da lei.

Como consequência de tal interpretação os órgãos de aplicação de Direito, principalmente o Fisco, ficam dotados de maiores poderes de criação do Direito, usurpando prerrogativas inerentes ao Poder Legislativo, cujo teor já pacificou entendimento o Poder Judiciário introduzindo um elemento de imprevisibilidade da atividade estatal atentatório à segurança jurídica.

Este é exatamente o entendimento pretendido pela autoridade fiscal, traduzido no A.I. e D.N. em comento, lavrada contra a recorrente, ao desconsiderar matéria constitucional e infraconstitucional, como exaustivamente abordado. Tais fatos que nunca foram verdades se utilizando para tanto de uma interpretação econômica, com violação ao princípio da legalidade e da segurança jurídica.

O Supremo Tribunal Federal chegou a admitir, até o final da década de oitenta, a teoria da interpretação econômica. Na última década, todavia, tal posição veio a ser rejeitada, tendo a mais alta Corte de Justiça do País passado a repudiar a interpretação econômica em prol do princípio da legalidade e da tipicidade tributária.

(...)

Verifica-se, no âmbito da própria Administração Pública o total repúdio pela interpretação econômica em matéria fiscal refletido em fartas decisões emanadas do Conselho de recursos da Previdência Social - CRPS, bem como dos Conselhos de Contribuintes que a inadmitem.

Desta forma, é totalmente ilegal e desconsideração pelo Fisco Previdenciário na sua condição de mera autoridade administrativa da natureza jurídica não só da não incidência - PAT, em relação ao futuro, como também em relação aos períodos anteriores à obtenção daquele certificado, valendo-se, para tanto, de simples interpretação econômica, abolida pelo Supremo Tribunal Federal, pela melhor doutrina e pela lei.

Mesmo que "*ad argumentandum*" se admitisse a existência de uma conduta ilícita da Recorrente, ainda deve-se questionar quem teria legitimidade para a ineficácia de ato ou negócio jurídico. Indaga-se: o Fisco poderia declarar, unilateral e arbitrariamente, a ineficácia de determinado ato ou negócio jurídico, independentemente da decisão emanada pelo Poder Judiciário Federal? Obviamente que a resposta é negativa, como já exaustivamente esclarecido nos itens retos.

Como é cediça tal questão tem a ver com o princípio da reserva da jurisdição, sendo de competência exclusiva do Poder Judiciário a desconstituição de ato ou negócio jurídico.

(...)

Somente a partir da regulamentação do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional - que ainda não se deu - poderá ser reconhecido às autoridades administrativas à faculdade de, unilateralmente, mediante ato administrativo de lançamento desconsiderar o ato negócio simulado, com declaração da sua ineficácia relativa.

(...)

Face ao exposto, em cumprimento ao texto legal dado pela Lei, é que vimos mui respeitosamente postular aos Eméritos Julgadores integrantes dessa ilibada CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRPS, a devida apreciação, para que convencidos da licitude desta Recorrente, que reconhecendo a erudição jurídica e o elevado senso de justiça, se dignem em conhecer do presente, para no MÉRITO CONCEDER PROVIMENTO, por se amoldar ao conceito legal e de justiça.

Requer, ainda, se necessário, a produção de todo gênero de provas admitidas em direito, notadamente diligência e prova pericial, nos exatos termos supra referenciado.

O contribuinte apresentou, ainda, os seguintes termos aditivos ao recurso voluntário:

- (i) Datado de **05/04/2007** (fls. 207/221) e protocolado em **29/05/2007** (fls. 597/613) – em que alega: (i) ausência de motivação legal; (ii) decadência dos crédito tributário; (iii) discorre sobre questões meritórias da NFLD nº 35.740.244-8 e (iv) requer a análise conjunta do presente auto de infração com a NFLD nº 35.740.244-8.
- (ii) Protocolado em **13/04/2007** (fls. 614/618) – cujo objeto, unicamente, é que seja inicialmente reconhecido os efeitos da decadência do crédito tributário com base no artigo 150, § 4º do CTN, bem como, seja declarada a nulidade do crédito tributário em face do manifesto cerceamento de defesa pela inexistência de motivação que fundamentasse a ação fiscal revisional e, por fim, caso ultrapassado, que não se espera, requer, derradeiramente, a revisão do crédito tributário para as correções que se impõem e
- (iii) Protocolado em **30/07/2007** (fls. 633/634) – requer o levantamento do arrolamento feito, prosseguindo o seu o seu Recurso Voluntário, independentemente de qualquer garantia, em obediência ao Ato Declaratório RFB 09/2007.

Da Diligência proposta pelo Conselho Recursal da Previdência Social (CRPS)

Tendo em vista a constatação de divergência em relação aos valores do débito no processo (R\$ 132.210,00) e no sistema informatizado (R\$ 81.927,97 - fl. 182), a Seção do Contencioso Administrativo do CRPS, no relatório exarado em **06/11/2006** (fl. 185), constatou a necessidade de conversão do processo em diligência para esclarecimentos.

Concluída a diligência proposta, foi lavrado termo em **09/10/2007**, do qual transcrevemos o excerto abaixo (fl. 665):

(...)

Objetivando a realizar diligencia fiscal conforme solicitado pelo Contencioso Administrativo, pág. 164, foi emitido MPF - 09401287. Foi constatado divergência entre o valor do debito no processo (R\$ 132.210,00) e o valor do débito no sistema (RS 81.927,97).

Analisando o processo referente ao auto de infração referenciado informamos:

Não identificamos motivo, plausível, para explicar a divergência existente entre o valor existente no sistema e o apresentado no auto de infração impresso.

Realizamos analise, junto com a SAREC, e não constatamos problemas no sistema, inclusive o sistema de cobrança já estava com este valor desde a exportação conforme relatório folha 40.

Inferimos, com base na documentação apresentada, que, em tese, o arquivo exportado não foi o mesmo utilizado para impressão do auto de infração.

Verificamos que o valor existente no sistema corresponde exatamente o valor não declarado em GFIP dos empregados e o impresso corresponde ao valor não declarado em GFIP dos empregados mais contribuinte individual, conforme planilha da folha 13.

Com base no exposto acima sugerimos:

Anulação do débito e posteriormente emissão de novo auto de infração, ou enviar processo para a Auditora lançadora para se pronunciar e se possível sanear o problema com emissão do Forced.

Obs: Informamos que foram anexadas novas informações referentes ao processo a partir da folha 172, no dia 15/05/2007.

Encaminhem-se ainda os processos 37367.001685/2007-47, 37367 . OO 2235/2007-71 e 33367.002235/2007-71 à equipe fiscal para providenciar juntada.

(...)

De acordo com pedido formulado pelo contribuinte para extração de cópias do processo, datado de **07/11/2007** (fl. 669), o mesmo informou ter sido cientificado da diligência em **17/10/2007** e, conforme verificado, não consta dos autos que o mesmo tenha apresentado qualquer manifestação em relação ao relatório de diligência produzido pela fiscalização.

Em sessão de 08 de junho de 2021, por meio da Resolução nº 2201-000.481 (fls. 679/690), este Colegiado resolveu converter o julgamento do processo em diligência, nos termos constantes do excerto abaixo (fl. 690):

(...)

Como visto da transcrição acima, no curso do procedimento fiscal foram lavradas duas NFLD de obrigação principal (NFLD nº 35.740.244-8 e NFLD nº 35.740.245-6) e dois autos de infração de obrigação acessória (AI nº 35.740.246-4 - CFL 38 e AI nº 35.740.247-2 - CFL 68). Destes, sobreleva-se ressaltar que, foram distribuídos a esta relatora apenas os seguintes lançamentos tributários: NFLD nº 35.740.244-8, formalizada no processo nº 14489.000175/2008-51e AI nº 35.740.247-2 - CFL 68, objeto dos presentes autos.

Neste sentido, há a necessidade de converter o julgamento em diligência para a unidade administrativa do domicílio tributário do contribuinte informar a situação do processo em que foi formalizada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito —NFLD nº 35.740.245-6, no valor de R\$ 339.944,88 (trezentos e trinta e nove mil novecentos e quarenta e quatro reais e oitenta e oito centavos) — referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados na condição de Salário *In Natura* — Alimentação, com a anexação de cópias de decisões de primeira e segunda instâncias eventualmente proferidas no mesmo. Deverá ser elaborado relatório circunstanciado, acompanhado da documentação pertinente.

(...)

Concluída a diligência proposta, os autos retornaram para prosseguimento.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em linhas gerais, no recurso voluntário, o contribuinte insurge-se em relação aos seguintes pontos: (i) admissibilidade recursal mesmo sem o arrolamento de bens/depósito prévio e (ii) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa ante as diversas inconsistências de valores, ausência de computo de recolhimentos de contribuições previdenciárias, erro de soma e transporte de valores e de interpretação na análise de registros contábeis e tributação de diversos pagamentos realizados a não contribuintes individuais.

Por sua vez, no aditivo apresentado em 13/04/2007, reclama: (i) o reconhecimento dos efeitos da decadência do crédito tributário com base no artigo 150, § 4º do CTN; (ii) a declaração da nulidade do crédito tributário em face do manifesto cerceamento de defesa pela inexistência de motivação que fundamentasse a ação fiscal revisional e, por fim (iii) a revisão do crédito tributário para as correções que se impõem.

Finalmente, no termo aditivo de 30/07/2007, postula o levantamento do arrolamento feito, prosseguindo o seu recurso voluntário, independentemente de qualquer garantia, em obediência ao Ato Declaratório RFB nº 9/2007.

Em primeiro lugar, impende deixar consignado que o argumento acerca da nulidade do crédito tributário por cerceamento de defesa ante a alegada inexistência de motivação que fundamentasse a ação fiscal revisional foi suscitado apenas em sede recursal.

Nos termos da legislação processual tributária, tal argumento se encontra fulminado pela preclusão, uma vez que não foi suscitado por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 1972¹.

¹ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Deste modo, não merece conhecimento a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação.

No recurso voluntário e no termo aditivo apresentado em 13/04/2007 (fls. 599/613), o Recorrente concentra suas alegações no que diz respeito ao lançamento objeto do auto de infração - DEBCAD nº 35.740.245-6, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados na condição de Salário In Natura — Alimentação², razão pela qual não serão analisadas nos presentes autos.

De plano, é de se destacar que a discussão quanto à exigência de depósito recursal resta superada a teor do Enunciado 21 de Súmula Vinculante do STF³, que pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

No que diz respeito ao pedido de cancelamento do arrolamento feito, insta acentuar não ter este órgão Colegiado competência para se pronunciar sobre tal matéria, consoante disposição contida na Súmula CARF nº 109, a seguir reproduzido:

Súmula CARF nº 109

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Da dicção do artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9 de 5 de junho de 2007, abaixo reproduzido, depreende-se ser tal competência da autoridade administrativa de jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo:

(...)

Art. 2º A autoridade administrativa de jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo providenciará o cancelamento, perante os respectivos órgãos de registro, dos arrolamentos já efetuados.

PRELIMINAR

Da Decadência e Dispositivo de Lei Declarado Inconstitucional

O Recorrente reclama o reconhecimento da decadência com base no artigo 150, § 4º do CTN.

Verifica-se que, no caso em apreço, o lançamento foi realizado com fundamento no artigo 45 da Lei nº 8.212 de 1991, segundo o qual o prazo decadencial das contribuições previdenciárias seria de dez anos.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal – STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 e editou a Súmula Vinculante 8⁴, estendendo os efeitos da decisão aos contribuintes em geral. A seguir, transcreve-se enunciado da Súmula Vinculante:

Súmula Vinculante 8

² Conforme informação constante no item 15 do Relatório Fiscal, anexo à NFLD-DEBCAD nº 35.740.244-8, formalizado no processo nº 14489.000175/2008-51 (fls. 97/98).

³ Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

⁴ Data de Aprovação: Sessão Plenária de 12/06/2008

Fonte de publicação: DJe nº 112 de 20/6/2008, p. 1. DOU de 20/6/2008, p. 1.

Enunciado

São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Os efeitos da Súmula Vinculante encontram-se previstos no artigo 103-A da Constituição Federal⁵. Tal dispositivo constitucional foi regulamentado pela Lei nº 11.417 de 2006, que estabelece os contornos a respeito da edição, revisão e do cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal.

Deste modo, a partir da publicação na imprensa oficial do enunciado da Súmula Vinculante, todos os órgãos judiciais e administrativos ficaram obrigados à sua aplicação. Em razão disso e, uma vez afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212 de 1991, cabe verificar a regra inscrita no Código Tributário Nacional CTN aplicável ao caso concreto, se seu artigo 150, § 4º ou artigo 173, I, a seguir reproduzidos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre a regra de decadência aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, proferida no REsp nº 973.733 SC (2007/01769940), sob a sistemática do artigo 543C do antigo CPC, e portanto de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em virtude do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, é no seguinte sentido:

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

⁵ Art. 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro”, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifos do original)

O REsp 766.050/PR encontra-se entre os precedentes da decisão consubstanciada no REsp 973.733/SC e tem seu entendimento transcrito no repetitivo do STJ. Segundo esse entendimento:

(...) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte **do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário**, segundo o qual, **se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**” (...)

Assim, com base nas disposições contidas no CTN, o STJ esclareceu que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, o artigo 173, inciso I aplica-se nas seguintes situações:

- a) caso não tenha havido antecipação de pagamento;
- b) nas situações em que se verificar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; e

c) na ausência de declaração prévia do débito.

Da Decadência da Obrigação Acessória

Tecidas essas considerações, releva notar que, no curso da ação fiscal, conforme relatado pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal de fls. 97/98 do processo nº 14489.000175/2008-51, foram lavrados as seguintes NFLD's e autos de infração:

(...)

15. DO RESULTADO DA AÇÃO FISCAL

Na presente auditoria fiscal, foram formalizadas as seguintes Notificação Fiscal de Lançamento do Débito — NFLD(s) e Autos de Infração:

- Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.740.244-8, no valor de R\$ 6.638.387,50 (seis milhões seiscientos e trinta e oito mil trezentos e oitenta e sete reais e cinquenta centavos), valor consolidado em 12/12/2005 — referente às contribuições previdenciárias dos segurados empregados, as patronais (contribuição previdenciária da empresa, pró-labore, contribuintes individuais ex-autônomos) as destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho (SAT) as devidas a outras entidades, os acréscimos legais decorrentes de recolhimentos em atraso;
- Notificação Fiscal de Lançamento de Débito —NFLD nº 35.740.245-6, no valor de R\$ 339.944,88 (trezentos e trinta e nove mil novecentos e quarenta e quatro reais e oitenta e oito centavos) — referentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados na condição de Salário In Natura — Alimentação;
- Auto- de- Infração — AI nº 35.740.246-4 - no valor de R\$ 11.017,46 (onze mil dezessete reais e quarenta e seis centavos) Fundamentação Legal Nº 38, deixado o contribuinte notificado de apresentar documentação relacionada com Fato Gerador de Contribuições Previdenciárias;
- Auto- de- Infração — AI nº 35.740.247-2 — no valor de R\$ 132.210,00 (cento e trinta e dois mil e duzentos e dez reais), Fundamentação Lega (sic) Nº 68, a empresa deixou de informar todas as contribuições previdenciárias em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.- GFIP.

(...)

Como visto da transcrição acima, no curso do procedimento fiscal foram lavradas duas NFLD de obrigação principal (NFLD nº 35.740.244-8 e NFLD nº 35.740.245-6) e dois autos de infração de obrigação acessória (AI nº 35.740.246-4 - CFL 38 e AI nº 35.740.247-2 - CFL 68). Destes, sobreleva-se ressaltar que, foram distribuídos a esta relatora apenas os seguintes lançamentos tributários: NFLD nº 35.740.244-8, formalizada no processo nº 14489.000175/2008-51 e AI nº 35.740.247-2 - CFL 68, objeto dos presentes autos.

Em que pese o fato de ter sido reconhecida a decadência com base no artigo 150, § 4º do CTN, nos processos em que se discutem as obrigações principais lançadas (competências **01/1996 a 13/1999**, no processo nº 14489.000175/2008-51, correspondente à NFLD – DEBCAD nº 35.740.244-8⁶ e **01/01/1996 a 31/12/1999**, no processo 14489.000122/2007-50, referente à NFLD – DEBCAD nº 35.740.245-6⁷), importante esclarecer que os procedimentos

⁶ Referente às contribuições previdenciárias dos segurados empregados, as patronais (contribuição previdenciária da empresa, pró-labore, contribuintes individuais ex-autônomos) as destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho (SAT) as devidas a outras entidades, os acréscimos legais decorrentes de recolhimentos em atraso.

⁷ Correspondente à parte da empresa, as destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho - SAT (para as competências até 06/97) e o dos benefícios concedidos em razão do grau de

administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no artigo 173, inciso I do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância esta que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no artigo 150, § 4º do CTN. Neste sentido o teor da Súmula CARF nº 148, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado, a teor da disposição contida no artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015⁸:

Súmula CARF nº 148

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

(**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 410**, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

No presente caso, considerando a contagem do prazo decadencial com base no artigo 173, inciso I do CTN, estão abarcados pela decadência os débitos de obrigação acessória referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência **11/1999**, pois nesse caso o termo de início do prazo decadencial começou a fluir em **01/01/2000**, expirando-se em **31/12/2004**. Todavia, em relação à competência do mês **12/1999**, o início da contagem do prazo decadencial começou a fluir em **01/01/2001** e poderia ser lançado até **31/12/2005**. O Recorrente tomou ciência do lançamento da multa em **15/12/2005** (fl. 2), portanto, dentro do prazo decadencial.

Da obrigação acessória e do seu descumprimento

O motivo da autuação foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212 de 1991 combinado com o artigo 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a cem por cento (100%) do valor da contribuição devida e não declarada na GFIP, observado o limite, por competência, em função do número de segurados, disciplinado pelo parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, em consonância com o inciso I do artigo 284 do RPS. O valor mínimo considerado de R\$ 1.101,75⁹ foi estabelecido pela Portaria

incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (para as competências a partir de 07/97) e as destinadas a Terceiros: INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados, relativamente ao período de 01/1996 a 12/1999. O Contribuinte foi cientificado do lançamento em 14/12/2005, conforme Acórdão nº 2803-00.344 - 3ª Turma Especial (fls. 736/740).

⁸ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

⁹ Art. 8º A partir de 1º de fevereiro de 2009:

(...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.329,18 (um mil trezentos e vinte e nove reais e dezoito centavos) a R\$ 132.916,84 (cento e trinta e dois mil novecentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos);

MPS/MF nº 822 de 11/5/2005, correspondendo ao montante lançado de R\$ 132.210,00 (cento e trinta e dois mil duzentos e dez reais).

Assim, uma vez que foi constatado que o contribuinte deixou de informar na Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, segurados contribuinte individual e respectivas remunerações, restou, portanto, caracterizada a ocorrência dos fatos geradores.

Ante o exposto, cumpre observar por derradeiro que deve ser aplicado aos presentes autos os reflexos do que foi decidido nos processos em que se discutiram as obrigações principais, conforme aduzido em linhas pretéritas.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extintos os débitos lançados até a competência 11/1999, inclusive.

Débora Fófano dos Santos

(...)