



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15504.015680/2009-17
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.597 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente RADAR SOLUÇÕES EM LOGÍSTICA DISTRIBUIÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA PARCIAL

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

SIMPLES. OPÇÃO. EXIGÊNCIA

Para a micro empresa ou empresa de pequeno porte serem incluídas no SIMPLES, precisam atender aos requisitos legais e formalizar a opção pelo regime.

REFEIÇÕES *IN NATURA* NÃO SUBMETIDAS AO PAT.

Não Integra salário de contribuição, independentemente da demonstração de submissão às regras do PAT.

MULTA DE MORA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de voto, dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência ao período compreendido entre 01/2004 a 08/2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. No mérito, por maioria de voto, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos a título de alimento in natura, fornecido sem a inscrição no PAT, assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei

8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI nº 37.193.190-8, cuja notificação ocorreu em 24/09/2009, conforme fl. 267 da numeração digital, lavrado no valor de **R\$ 299.733,30** (duzentos e noventa e nove mil, setecentos e trinta e três reais e trinta centavos), em relação ao período compreendido entre 01/2004 a 12/2004, por ter a Recorrente deixado de recolher à seguridade social as contribuições sociais relativas à parte patronal, inclusive a reservada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

As contribuições incidem sobre a folha de salários pagas aos segurados empregados, referente aos valores efetivados a título de auxílio alimentação, vale/cesta/ticket refeição, assistência médica, seguro de vida e previdência, retirada de pró-labore e distribuição de lucros.

Assim, a Recorrente foi autuada pelo fato de não constar em sua base de cálculo da contribuição previdenciária correspondente à parte da empresa e aquela destinada ao RAT, os valores pagos em relação aos títulos mencionados acima.

Consta no Relatório Fiscal de fls. 105/119, *verbis*:

“1- O presente relatório é parte integrante do Auto de Infração em epígrafe e refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, relativo ao período de 01 a 12/2004, referente à contribuição a cargo da empresa e a destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho — SAT.

(...)

3- Não foi aplicada a técnica de amostragem, considerando as incorreções constatadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) verificadas, referente a todo período coberto pela ação fiscal.

(...)

7- Os créditos apurados referem-se a contribuições incidentes sobre as Folhas de Pagamento dos Segurados Empregados — Base de Cálculo da empresa (a empresa) enquadrou-se indevidamente no SIMPLES — Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), valores pagos a título de Auxílio Alimentação, Vale/Ticket Refeição, Assistência Médica, e Seguro de Vida e Previdência.

Temos, ainda, contribuições devidas pela empresa incidentes sobre: Retirada Pro Labore, Honorários a Contribuintes Individuais Autônomos, Distribuição Antecipada de Lucros aos Sócios e Distribuição de Lucros a Pessoas Físicas estranhas ao quadro societário da empresa, considerando o período fiscalizado.

(...)

20 - O crédito foi lançado com base nos documentos apresentados pela empresa, a seguir relacionados:

Diário n.º 4 e Razão;

Folhas de Pagamento;

Rescisões Contratuais;

Registro de Empregados;

RAIS;

Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência- Social = GFIP, Guias da Previdência Social — GPS;

Contrato Social e alterações posteriores;

Documentos contábeis.”

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente auto de infração através do instrumento de fls. 281/301.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 6ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte-MG, prolatou o ACÓRDÃO Nº 02-32.279, de fls. 481/492, mantendo procedente lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIARIAS**

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

SISTEMA SIMPLES. OPÇÃO. EXIGÊNCIA

A inclusão das microempresas e empresas de pequeno porte no Sistema SIMPLES, que atendam os requisitos legais, exige opção formalizada a esse regime tributário.

NULIDADE. DESCABIMENTO POR INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS

Descabe a nulidade quando inexistentes vícios insanáveis.

*PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR -
PAT. INSCRIÇÃO. AUSÊNCIA. INCIDÊNCIA
TRIBUTARIA.*

Não comprovada a inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT as parcelas pagas a segurados empregados a título de alimentação/refeição sofrem a incidência de contribuição previdenciária.

DECADÊNCIA

O termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo a contribuições sociais previdenciárias não declaradas em GFIP corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 502/523, requerendo a reforma total do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos:

Empresa do simples

Alega a empresa nulidade do Auto de Infração em face da ausência de fato capaz de fazer com que a fiscalização desconsiderasse o regime tributário SIMPLES, para que pudesse lhe exigir contribuições previdenciárias referentes à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT).

A Recorrente acrescenta que a fundamentação da autuação não esclarece o porquê da exclusão da empresa do regime do SIMPLES, já que faz parte deste regime tributário desde 16/03/2000, quando iniciou suas atividades na condição de microempresa e posteriormente passou a ser considerada como empresa de pequeno porte.

Também aduz que promovia o recolhimento de seus tributos sob o código de nº 6106, como junta aos autos. Além do que, narra nunca ter recebido qualquer intimação informando sobre a exclusão do regime em discussão.

Do Pedido

Requer seja dado provimento ao recurso para que seja declarada a improcedência dos débitos lançados no auto de infração nº 37.193.190-8.

Alternativamente, que seja declara a decadência dos períodos compreendidos no auto de infração de 01/2004 a 08/2004.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme fl. 527, o Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE – DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - 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;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento de quaisquer rubricas, mesmo as que não sejam objeto do processo em questão.

Analisando os autos, especificamente a fl. 111 do Relatório Fiscal, onde a Fiscalização descata que o lançamento teve como base, entre outros documentos, as Guias da Previdência Social – GPS, verifica-se que houve pagamento a título de contribuição previdenciária, fato suficiente para ser aplicada a decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

O período de apuração compreendeu as competências 01/2004 a 12/2004. A notificação ocorreu em 24/09/2009 (fl. 267).

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre 01/2004 e 08/2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

Com relação à alegação da Recorrente de que pertence ao regime tributário do SIMPLES e de que não foi cientificada de sua exclusão no regime do SIMPLES, não assiste razão à mesma, conforme passo a demonstrar.

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às pessoas jurídicas consideradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP).

No entanto, nos termos definidos na Lei nº 9.317, de 1996, para que a empresa pertença ao SIMPLES, não basta apenas ser uma ME ou EPP, mister se faz que a interessada faça a opção pelo SIMPLES, nos termos dos arts. 3º e 8º da Lei nº 9.317/97, vigente há época, *verbis*:

Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte-SIMPLES. (destaco).

(...)

Art. 8º A opção pelo SIMPLES dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda-CGC/MF, quando o contribuinte prestará todas as informações necessárias, inclusive quanto:

I - especificação dos impostos, dos quais é contribuinte (IPI, ICMS ou ISS);

II - ao porte da pessoa jurídica (microempresa ou empresa de pequeno porte).

§ 1º As pessoas jurídicas já devidamente cadastradas no CGC/MF exercerão sua opção pelo SIMPLES mediante alteração cadastral.

§ 2º A opção exercida de conformidade com este artigo submeterá a pessoa jurídica à sistemática do SIMPLES a partir do primeiro dia do ano-calendário subsequente, sendo definitiva para todo o período. (destaco)."

Ocorre que, a Recorrente não junta aos autos prova que demonstre ter feito a opção pelo regime tributário SIMPLES em qualquer época. Por meio de consulta realizada no sítio da Receita Federal do Brasil, não consta a opção pelo SIMPLES em qualquer período, conforme [link: http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/aplicacoes.aspx?id=21](http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/aplicacoes.aspx?id=21).

Por esse motivo, não prosperam as alegações da Recorrente.

DOS PAGAMENTOS A TÍTULO DE REFEIÇÕES PAGAS IN NATURA SEM INSCRIÇÃO NO PAT

Sobre a alegação de não incidência previdenciária sobre o pagamento a título de fornecimento de alimentação *in natura*, sem a empresa estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76.

Diante disso, mister se faz analisar essa contribuição com base no entendimento exarado pelos Tribunais Superiores, é pacífica a jurisprudência do Colendo STJ, no sentido de que o fornecimento do alimento *in natura*, mesmo sem a inscrição no PAT, não deve integrar a contribuição previdenciária, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. Caso em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação in natura, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. *A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010.*

3. *Agravo regimental não provido.*

(AgRg no AREsp 5.810/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 10/06/2011) (grifo nosso)

Da análise do recente acórdão, verifica-se que o Tribunal Superior aplicou a Súmula 83 do STJ, *verbis*:

NÃO SE CONHECE DO RECURSO ESPECIAL PELA DIVERGÊNCIA, QUANDO A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DA DECISÃO RECORRIDA.

Em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário. Razão pela qual, no que tange à Contribuição Previdenciária referente à alimentação *in natura*, fornecida sem a inscrição no PAT e por meio de terceiros.

Nesse diapasão, em 20 de dezembro de 2011, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n. 03/2011 autorizando “a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.”

Razão pela qual, no que tange à contribuição previdenciária referente à alimentação *in natura*, fornecida sem a inscrição no PAT, o Recurso Voluntário deve ser julgado procedente.

DA MULTA APLICADA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade

benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, preliminarmente, reconheço a decadência em relação ao período compreendido entre 01/2004 a 08/2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, no mérito, **dou provimento parcial** para excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos a título de alimento *in natura*, fornecido sem a inscrição no PAT, assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto