



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000318/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.974 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2020
Recorrente ITACAR ITAPEMIRIM CARROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.”

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

Nos termos do disposto no Ato Declaratório PGFN nº 3/2011, o fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, mesmo que o empregador não esteja inscrito no PAT.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

DA MULTA E DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC)

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, porém, cancelando, de ofício, o lançamento fiscal referente aos levantamentos ALI – SALÁRIO IN NATURA ALIMENTAÇÃO e COO - SERV PREST POR COOP SERVIÇOS.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 10ª Tuma da DRJ/RJ1, consubstanciada no Acórdão nº 17-27.865 (fl. 307), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (fl. 2) com vistas a exigir débitos com a Seguridade Social, correspondente às contribuições (i) da parte patronal da empresa (inclusive a contribuição de 15% incidente sobre os pagamentos feitos à Cooperativas) e (ii) para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa, decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – GIILRAT.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 94 a 100, constitui fato gerador das contribuições, os pagamentos realizados para:

➤ os segurados empregados: salário “in natura” fornecido pela empresa na forma de alimentação.

Foram considerados como base os pagamentos feitos a empresas fornecedoras de alimentação (restaurantes), decorrentes de fornecimento de alimentação aos empregados.

Para que essa parcela "in natura" não integre o salário-de-contribuição, deverá ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

➤ os segurados empregados: premiação.

Constatado nas Folhas de Pagamento da empresa, remunerações pagas na rubrica código 045 - PREMIAÇÃO, de forma não eventual.

Tais pagamentos se enquadram no conceito de salário-de-contribuição, do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91 e no art. 214, inciso I, do Regulamento da Previdência Social - RPS, face à não eventualidade.

➤ os segurados empregados: diferença de recolhimento na competência de 12/2005.

Constatada diferença de recolhimento entre o real valor devido sobre o total da folha de pagamento e aquele recolhido através de GPS na competência 12/2005.

➤ os segurados contribuintes individuais, por serviços prestados sem vínculo empregatício, não informados nas GFIPs.

➤ cooperativas de trabalho.

As remunerações contidas nas Notas Fiscais / Faturas, pelos serviços tomados de Cooperativa (UNIMED SUL CAPIXABA), relativas a serviços prestados por segurados cooperados, por intermédio da cooperativa de trabalho.

Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (fl. 189), a qual foi julgada procedente em parte pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão nº 17-27.865 (fl. 307), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/07/2007

Decadência parcial. Lançamento por homologação.

O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Cerceamento de defesa . Inocorrência.

Não merece acolhida a alegação de cerceamento de defesa, quando as informações necessárias à compreensão e clareza da autuação tenham sido prestadas pelos relatórios fiscais e anexos entregues ao contribuinte e na impugnação este revela ter entendido todos os aspectos do lançamento tributário.

Multa de mora. Retroatividade de norma benigna.

O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente à época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (fl. 331), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) redução da multa aplicada no caso para 20%, observado o disposto no art. 61 da Lei n. 9.430/96;

(ii) do recebido de desconto por antecipação de cheque pré-datados e da sua não configuração como serviço prestado;

- (iii) dos honorários pagos ao advogado Rogério Keijók;
- (iv) da consideração de estornos como base de cálculo de contribuições previdenciárias;
- (v) do cerceamento de defesa em razão da pobre fundamentação legal do auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

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

Do Recurso Voluntário

Auto de Infração (fl. 2) com vistas a exigir débitos com a Seguridade Social, correspondente às contribuições (i) da parte patronal da empresa (inclusive a contribuição de 15% incidente sobre os pagamentos feitos à Cooperativas) e (ii) para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa, decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – GILRAT.

De acordo com a Fiscalização, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, que fazem parte deste processo, tiveram origem nos seguintes pagamentos:

- os segurados empregados: salário “in natura” fornecido pela empresa na forma de alimentação.

Foram considerados como base os pagamentos feitos a empresas fornecedoras de alimentação (restaurantes), decorrentes de fornecimento de alimentação aos empregados.

Para que essa parcela “in natura” não integre o salário-de-contribuição, deverá ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

- os segurados empregados: premiação.

Constatado nas Folhas de Pagamento da empresa, remunerações pagas na rubrica código 045 - PREMIAÇÃO, de forma não eventual.

Tais pagamentos se enquadram no conceito de salário-de-contribuição, do art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91 e no art. 214, inciso I, do Regulamento da Previdência Social - RPS, face à não eventualidade.

- os segurados empregados: diferença de recolhimento na competência de 12/2005.

Constatada diferença de recolhimento entre o real valor devido sobre o total da folha de pagamento e aquele recolhido através de GPS na competência 12/2005.

- os segurados contribuintes individuais, por serviços prestados sem vínculo empregatício, não informados nas GFIPs.

➤ cooperativas de trabalho.

As remunerações contidas nas Notas Fiscais / Faturas, pelos serviços tomados de Cooperativa (UNIMED SUL CAPIXABA), relativas a serviços prestados por segurados cooperados, por intermédio da cooperativa de trabalho.

O órgão julgador de primeira instância, em face dos esclarecimentos e documentos apresentados pela Autuada, julgou procedente em parte o lançamento fiscal, para:

(i) cancelar o lançamento fiscal até a competência 03/2004, vez que fulminadas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;

(ii) excluir alguns valores do levantamento “CIN – PGTOS A CONTRIB INDIVIDUAL”; e

(ii) determinar a observância, pela Unidade de Origem, da retroatividade benigna, aplicando-se a multa mais benéfica no momento do pagamento.

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando parcialmente os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) redução da multa aplicada no caso para 20%, observado o disposto no art. 61 da Lei n. 9.430/96;

(ii) do recebido de desconto por antecipação de cheque pré-datados e da sua não configuração como serviço prestado;

(iii) dos honorários pagos ao advogado Rogério Keijók;

(iv) da consideração de estornos como base de cálculo de contribuições previdenciárias;

(v) do cerceamento de defesa em razão da pobre fundamentação legal do auto de infração.

Neste esboço, considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor no que tange às matérias objeto do recurso voluntário, *in verbis*:

(...)

8. A interessada alega, dentre outros a nulidade do lançamento por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, erros e omissões no relatório fiscal e anexos; assim como falta de fundamentação legal, a decadência parcial do crédito tributário e, ao final, ainda requer a retificação do lançamento, a fim de se aplicar os acréscimos legais calculados na forma do art. 61, da Lei 9.430/1996.

(...)

Da legitimidade do lançamento

16. Quanto às alegações de cerceamento de defesa, com relação a vícios e omissões no relatório fiscal e anexos, tem-se que ao contrário do que alega o contribuinte, o Relatório Fiscal, em conjunto com os anexos do Auto de Infração, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN e pelo artigo 37, da Lei nº 8.212/1991, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo

fiscal (Decreto nº 70.235/1972), pois, descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores de contribuições previdenciárias e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento, apto a possibilitar o exercício do direito de defesa pelo contribuinte, não havendo, pois, qualquer nulidade a ser declarada.

17. Os anexos indicados no próprio relatório fiscal, tais como o Discriminativo Analítico do Débito - DAD, Discriminativo Sintético do Débito — DSD e Relatório de Fundamentos Legais do Débito - FLD, contemplam: a) as competências do débito, b) as contribuições apuradas, c) os valores referentes a juros e multa, e) a totalização por competência, f) a fundamentação legal do débito e das contribuições apuradas aplicadas ao lançamento. Portanto, inexistente qualquer requisito essencial do lançamento que não tenha sido atendido, estando o presente AI perfeitamente apto a ser cobrado tanto administrativa como judicialmente.

18. Outrossim, a impugnante contestou os diversos aspectos do lançamento, tanto formais como materiais, demonstrando inexistir qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa. Neste sentido, vale a pena reproduzir ementa de decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes:

“CERCEAMENTO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento de defesa. (...) (1ª CC - Ac. 106-14.181- 6ª C. - Rel. Ana Neyle Olímpio Holanda - DOU 22.11.2004 - P.36)

Do Mérito

19. A impugnante apresenta vários argumentos, relacionados aos lançamentos das contribuições dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, os quais estão discriminados no Anexo III, fls. 104/120, e serão analisados abaixo:

- item 3.12 - o documento apresentado pela impugnante, datado de 29/08/2006, no valor de R\$ 1.576,00; fls. 242, é um recibo de pagamento à pessoa física, dando a entender que trata-se de comissão sobre cobrança de cheque. Tal fato demonstra estar correto o lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre o referido valor;
- item 3.15 - os recibos apresentados pela impugnante, fls. 210/211, datados de 04/01/2007 e 12/06/2007, denotam o pagamento de honorários efetuados pela impugnante, correspondente aos serviços advocatícios prestados pelo Sr. Rogério Keijok Spitz, portanto, está correto o lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, devendo ser mantido;
- item 3.17 - como as competências relacionadas nos itens “a”, “b” e, “c”, foram fulminadas pela decadência, as mesmas serão excluídas do presente lançamento. Falta portanto analisar os argumentos contidos nos itens restantes;
 - item “d” - a impugnante alega ter sido incluído no débito, valores estornados. O documento de fls. 258, anexado em sua defesa, comprova os estornos reclamados, motivo pelo qual serão excluídos os três valores de R\$ 3.900,00 lançados na competência 08/2005;
 - item “e” - a impugnante apresentou extrato contábil, fls. 262, constando 2 (dois) pagamentos no valor de R\$ 700,00, na competência 12/2005, aos Srs. Marcos Pimentel e Aldair Ferraz, o que permite a conclusão de que o auditor efetuou corretamente o lançamento de R\$ 1.400,00. Entretanto, o auditor equivocou-se ao lançar os 2 (dois) pagamentos em nome de Marcos Pimentel, o que não altera o valor lançado;
 - item “f” - de acordo com o recibo de fls. 264, apresentado pela impugnante, o lançamento efetuado pela auditoria na competência 03/2006, e demonstrado no anexo III (fls. 114), no valor de 700,00, em nome de Aldair Ferraz está correto. Não procede a alegação de que, na competência 04/2006, foi lançado equivocadamente pela auditoria o valor de R\$ 1.400,00. Ocorre que, de acordo com o Anexo III, foi lançado o valor de R\$ 1.436,84, em nome de Aldair Ferraz, referente aos valores relativos à Nota fiscal nº

1.630 (R\$ 736,84) e ao recibo de R\$ 700,00. Em que pese constar dos documentos apresentados, fls. 265, na competência 04/2006, o estorno do valor de R\$ 700,00 em nome de Aldair Ferraz, a própria impugnante informa às fls. 206, que após efetuar o estorno, lançou novamente os honorários devidos ao referido senhor no valor de R\$ 700,00. Portanto não há retificação a ser efetuada neste item;

- item "g" - a impugnante não anexou a NF nº 1.717 (R\$ 736,84) a qual comprovaria o motivo do estorno efetuado. Entretanto, como consta do Anexo III, na comp. 05/2006 (fls. 114) o lançamento em duplicidade da referida nota fiscal, será retificado o valor de R\$ 736,84;

(...)

Da retroatividade da legislação mais benigna em termos de acréscimos legais

21. Com relação à multa, há de se observar que, por ser considerada penalidade, está sujeita às regras de retroatividade previstas no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, especialmente no que tange à apuração de seu quantum, haja vista a nova redação dada pela Lei 11.941/2009 à Lei nº 8.212/1991, em que foi introduzido o art. 35-A estabelecendo nova sistemática para o cálculo das multas aplicadas aos débitos previdenciários, nos casos de fatos geradores não declarados em GFIP.

22. Com a edição do novo diploma, estabeleceram-se dois regimes jurídicos atinentes à aplicação de multa aos débitos previdenciários : o regime anterior à MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009) e o regime posterior à MP 449/2008. Para os fatos geradores ocorridos após a edição da Medida Provisória é indubitável a aplicação do novo regime. Todavia, para os fatos geradores ocorridos em período anterior a sua vigência, para que se estabeleça a legislação mais benéfica ao contribuinte, a ótica a ser preservada é a das consequências tributárias para a infração cometida. Em outras palavras, ao considerarmos determinada infração, cumpre analisar quais as penalidades vigentes antes da MP 449/2008 e as agora estabelecidas para a infração em estudo, comparando-se caso a caso, competência a competência, qual o regime jurídico mais benéfico, se o anterior ou posterior à modificação.

23. No regime anterior à edição da MP 449/2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber:

23.1. uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997 e;

23.2. outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 com a redação da Lei nº 9.876/1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

24. No regime estabelecido pela MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), que revogou o art. 32, § 50 e deu nova redação aos arts. 35 e 35-A da Lei 8.212/1991, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, não cabendo a aplicação do art. 61, da Lei 9.430/1996, como suscitado pela interessada, por se tratar de lançamento de ofício.

25. Como se depreende do art. 35 da Lei 8.212/1991 na redação da Lei 9.876/1999, o valor da multa no auto de infração principal irá variar conforme a fase em que se encontre o crédito tributário, sendo certo que a nova legislação, no tocante à retroatividade benigna, fará o papel de limitador do quantum máximo a que a multa poderá atingir (75%). Logo, não há como fazer no momento, um cálculo definitivo do valor da multa aplicável a este lançamento, em razão da comparação entre a legislação anterior e à posterior à MP 449/2008.

26. Em assim sendo, a retroatividade benigna deve ser observada e aplicada no momento do pagamento.

27. Por outro lado, em relação aos juros de mora, tendo em vista que estes não têm caráter punitivo, mas sim de compensação pela falta de disponibilidade dos recursos por

parte da Fazenda, não se aplica a regra da retroatividade benigna do art. 106, II, do CTN, devendo-se aplicar a regra geral de aplicação temporal das leis tributárias prevista no art. 144 do mesmo diploma legal:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

28. Portanto, em relação às competências do lançamento, a mudança trazida pela nova legislação não se opera retroativamente, continuando a valer a metodologia de aplicação e cálculo de juros de mora vigente à época do fato gerador.

Em adição às razões de decidir supra transcritas, destaque-se que:

- em relação às arguições de nulidade do lançamento, tem-se que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a IV e parágrafo único, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa da autuada.

Neste esboço, o lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar na documentação acostada aos autos, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade.

Tanto é verdade, que a Contribuinte refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente.

O caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

- No tocante aos juros de mora, tem-se que a Fiscalização já calculou estes com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, conforme se infere da imagem abaixo do Fundamentos Legais do Débito - FLD (fl. 62):

602 - ACRESCIMOS LEGAIS - JUROS

602.07 - Competências : 12/2002, 01/2003 a 12/2003, 01/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005, 01/2006 a 12/2006, 01/2007 a 07/2007

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 34 (restabelecido com a redação dada pela MP n. 1.571, de 01.04.97, art. 1., e reedições posteriores até a MP n. 1.523-8, de 28.05.97, e reedições, republicada na MP n. 1.596-14, de 10.11.97, convertidas na Lei n. 9.528, de 10.12.97); Regulamento da Organização do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 58, I, "a", "b", "c", parágrafos 1., 4. e 5. e art. 61, parágrafo único; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 239, II, "a", "b" e "c", parágrafos 1., 4. e 7. e art. 242, parágrafo 2.; CÁLCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINÁRIO, MEDIANTE A APLICAÇÃO DOS SEGUINTES PERCENTUAIS: A) 1% (UM POR CENTO) NO MES SUBSEQUENTE AO DA COMPETÊNCIA; B) TAXA MÉDIA MENSAL DE CAPTAÇÃO DO TESOURO NACIONAL RELATIVA À DÍVIDA MOBILIÁRIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDAÇÃO E DE CUSTÓDIA - SELIC, NOS RESPECTIVOS PERÍODOS; C) 1% (UM POR CENTO) NO MES DO PAGAMENTO.

- com relação à multa aplicada, o órgão julgador de primeira instância já acolheu o pedido da Contribuinte para ser aplicada aquela mais benéfica, tendo a Unidade de Origem, inclusive, já feito essa apuração, conforme se infere do documento de fls. 327 e 328. Neste espeque, caberá à Unidade de Origem aplicar a multa mais benéfica quando da liquidação do crédito tributário.

A multa de mora de 0,33% ao dia (limitada a 20%), não tem aplicação no presente caso, tendo em vista que esta é aplicável em relação aos tributos pagos em atraso, isto é, sem que a empresa tenha sido notificada ou intimada a fazê-lo.

Nos casos de lançamento de ofício, há a incidência da multa de ofício, não da multa de mora, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Dos Serviços Tomados de Cooperativas de Trabalho

Conforme exposto linhas acima, constitui, também, fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas por meio do presente lançamento, as remunerações contidas nas Notas Fiscais / Faturas, pelos serviços tomados de Cooperativa (UNIMED SUL CAPIXABA), relativas a serviços prestados por segurados cooperados, por intermédio da cooperativa de trabalho.

Tal matéria não foi objeto de impugnação pela Contribuinte. Entretanto, impõe-se o seu conhecimento nos termos abaixo dedilhados.

Neste ponto, a Fiscalização apontou como infringido inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, *in verbis*:

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

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). (Execução suspensa pela Resolução nº 10, de 2016).

Ocorre que, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, declarou, em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, conforme se destaca da ementa da decisão proferida no RE nº 595838/SP:

EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF. 1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços. 2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição. 3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados. 4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art.

195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição. 5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe196 DIVULG 07102014 PUBLIC 08102014)

Em consequência, foi editada a Resolução Senado Federal nº 10/2016, que suspendeu a execução do dispositivo inconstitucional.

Dessa forma, deve ser aplicado o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543B e 543C do antigo CPC, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do Código Processual vigente deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, diante da inconstitucionalidade da norma legal que estabeleceu o fato gerador das contribuições lançadas, impõe-se o cancelamento do lançamento fiscal neste particular.

Do Salário “In Natura”

A Fiscalização apontou, também, como fato gerador das contribuições previdenciárias, os valores decorrentes do fornecimento de alimentação aos seus empregados ou fornecimento de alimentos in natura sem estar inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

Tal matéria, assim como em relação aos serviços prestados por cooperativas de trabalho, não foi objeto de impugnação pela Contribuinte. Entretanto, no entendimento deste Conselheiro, impõe-se o seu conhecimento nos termos abaixo dedilhados.

Para tanto, sirvo-me das conclusões alcançadas pela 2ª Turma da CSRF, objeto do Acórdão 9202-008.442, *in verbis*:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

(...)

A atual jurisprudência deste colegiado é firme no sentido da não incidência da contribuição previdenciária no fornecimento de alimentação, in natura, pela empresa a seus empregados, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Por bem discorrer sobre o tema, reproduzo excerto do voto condutor do acórdão 9202.008.209, da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, nos termos a seguir:

A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Nessa esteira, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea “c” do citado § 9º:

[...]

Nos termos das disposições legais encimadas, para que a parcela referente à alimentação in natura recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário de contribuição é necessário que essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador –PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei nº 6.321/1976.

Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária.

Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça –STJ é de que, em se tratando de pagamento in natura, o auxílio alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba.

Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg ao REsp nº 1.119.787/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O pagamento do auxílio alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171.

2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

3. Agravo Regimental desprovido.

Em virtude do entendimento do STJ, foi editado o Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional PGFN, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”, independentemente de inscrição no PAT

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, foi assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Ao longo do parecer encimado, a Fazenda Nacional noticiou o posicionamento jurisprudencial dominante nos seguintes termos:

Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal

atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

Nesse mesmo sentido foi o voto condutor no acórdão 2402002.521, quando assentou que "diante do citado ato, o fornecimento de cestas básicas, ou seja, alimentação in natura, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao PAT Programa de Alimentação ao Trabalhador."

Nessa mesma linha, os acórdãos 9202005.257, de 28/03/17 e 9202008.209, de 25/09/2019, adiante ementados:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FORNECIMENTO DE LANCHES E REFEIÇÕES. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. AUSÊNCIA DE ADESÃO AO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011

Restando demonstrado que o fornecimento de lanches e refeições, deu-se na modalidade "in natura", o lançamento enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", sob a forma de utilidades.

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Consoante estabelece a alínea "c" do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011).

Neste contexto, deve ser reconhecida a não incidência das Contribuições Previdenciárias em relação ao salário "in natura" fornecido pela Companhia na forma de alimentação, nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, em face do disposto no artigo 62, § 1º, II, alínea "c", do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

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

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, porém, de ofício, cancelar o lançamento fiscal em relação aos levantamentos “ALI – SALÁRIO IN NATURA ALIMENTAÇÃO” e “COO - SERV PREST POR COOP SERVIÇOS”.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior