



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000195/2007-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.829 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2021
Recorrente CASA DE ENSINO DUQUE DE CAXIAS S/C LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF).
INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF.
ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ainda que não comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando o contribuinte não provar que houve antecipação de pagamento da contribuição, mesmo que em valor inferior ao efetivamente devido.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO *IN NATURA*. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. PRESCINDÍVEL.

O fornecimento de alimentos “in natura” não se reveste de natureza salarial, porquanto é isento da contribuição social previdenciária, independentemente da regularidade do fornecedor perante o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas pelos segurados empregados, a parte patronal e aquelas destinadas ao RAT e a terceiros, entidades e fundos.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 14-18.712 - proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - DRJ/RPO - transcritos a seguir (processo digital, fls. 197 a 206):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, que de acordo com o relatório fiscal, refere-se às contribuições sociais à Seguridade Social, correspondentes àquelas devidas pelos segurados empregados não retidas, parte da empresa, relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT, e aquelas destinadas a outras entidades e fundos - Terceiros (INCRA, SESC, SEBRAE e Salário-Educação), no montante de R\$ 33.224,50 (trinta e três mil, duzentos e vinte e quatro reais e cinquenta centavos). DEBCAD 37.075.341-0 de 22/06/2007.

A empresa é optante pelo SIMPLES a partir de 01/2006.

Esclareceu a fiscalização que a presente notificação trata das contribuições incidentes sobre a remuneração a título de "alimentação", sendo os valores extraídos dos Livros Diário e Razão (a empresa não apresentou, apesar de regularmente intimada a assim proceder, a documentação relativa à adesão ao PAT).

A notificada apresentou defesa tempestiva composta, em síntese, dos seguintes argumentos:

- há impossibilidade de exigência de débitos no período de 04/2003 a 06/2005, em virtude da lavratura anterior da NFLD 35.797.487-5, sendo que não existe base jurídica para sustentar as diferenças detectadas pela fiscalização em procedimento de REVISÃO FISCAL;
- é inconstitucional a aplicação do prazo decadencial de 10 (dez) anos, pois a matéria é reservada à Lei Complementar;
- é cabível a apreciação de matéria constitucional na esfera administrativa;
- a presunção em que se baseia o lançamento fiscal afronta o ordenamento jurídico, pois, resulta no lançamento em razão de não estar a impugnante de posse da comprovação de inscrição no PAT, sendo que efetivamente entregou cestas básicas a seus funcionários em virtude de instrumento normativo da categoria;
- é nula a NFLD ao não indicar o rol de empregados favorecidos com as contribuições impostas;

- a alimentação fornecida aos empregados não tem natureza salarial e a empresa estava dispensada de inscrição no PAT em decorrência da Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato do Comércio Varejista de Derivados de Petróleo do Estado de São Paulo;
- a Constituição Federal não recepcionou expressamente a legislação relativa ao SESI/SENAI e SESC/SENAC, mas apenas constitucionalizou a matéria, que deveria ser objeto de ratificação pela legislação posterior. Assim, não existe fundamento legal para a cobrança das contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC;
- inexistente base constitucional para cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, pois a empresa tem por objetivo social a exploração de serviços de transportes rodoviários coletivos/de passageiros, sendo que o TRF 4ª. Região (conforme acórdão transcrito), já decidiu que empresa de transporte não está obrigada a pagar contribuição para o SEBRAE incidente sobre o SEST e SENAT. Ademais, a empresa não se enquadra como "microempresa" ou "empresa de pequeno porte", não se utilizando de tal contribuição, inexistindo ainda, previsão constitucional para o acréscimo de 0,3% sobre as contribuições devidas ao SESC, SENAC, SESI e SENAI;
- a cobrança do SAT afronta a legalidade, a tipicidade cerrada e a reserva formal da lei, pois, inexistente definição legal para atividade preponderante, risco de acidente do trabalho leve, médio ou grave, assuntos disciplinados em atos infralegais;
- são indevidas as contribuições ao INCRA (0,3%) e ao FUNRURAL (2,4%) pois a notificada é empresa urbana;
- é inconstitucional a taxa SELIC e a multa confiscatória;

Ao final, pugna pelo acolhimento da peça de defesa e a conseqüente improcedência da NFLD, com a produção de todas as provas admitidas, inclusive perícia e juntada de documentos a qualquer tempo.

Os autos foram encaminhados mediante despacho 0024, de fls. 119/120, para manifestação fiscal acerca de eventual REVISÃO FISCAL em virtude da existência de outros lançamentos fiscais no período objeto da presente NFLD.

Em atendimento ao solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de fls. 127/129, na qual a autoridade lançadora esclarece que o procedimento fiscal anterior do qual resultou a NFLD 35.797.487-5 decorreu de Auditoria Fiscal Previdenciária Seletiva, com objetivo de analisar e regularizar divergências apontadas pelo sistema informatizado entre valores declarados em GFIP e os recolhidos em GPS. Também esclarece que os valores relativos ao LDC 35.565.083-5 e à NFLD 35.797.487-5 foram considerados e devidamente deduzidos.

Conclui a fiscalização, em decorrência do exposto no parágrafo anterior, que não houve procedimento de REVISÃO, pois anteriormente não foi dada cobertura fiscal ao período em questão.

Quanto ao LDC 35.565.083-5, aduz ainda que o mesmo resultou do comparecimento espontâneo do sujeito passivo à Agência, com a declaração dos débitos que julgava existente, sendo óbvio a necessária homologação.

No prazo legal de 10 (dez) dias, a empresa retornou aos autos para discordar do entendimento exarado na Informação Fiscal supra reportada, ratificando as considerações anteriormente formuladas na defesa.

Julgamento de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do

relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 197 a 206):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2003

NOVO LANÇAMENTO FISCAL. REVISÃO FISCAL.

A auditoria fiscal poderá, a critério da autoridade competente, ser determinada com vistas a abranger períodos e fatos já objeto de auditorias fiscais anteriores, podendo daí resultar novo lançamento ou a revisão de lançamento de crédito nas hipóteses previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos.

SESC.

É devida a contribuição destinada ao SESC.

SEBRAE.

É devido o adicional de contribuição ao SEBRAE pelas empresas contribuintes do SENAI, SENAC, SESI e SESC.

SAT. RAT.

E devida a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, para o financiamento do benefício previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº 8.213/91, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos

INCRA.

É devida a contribuição ao INCRA, ainda que a empresa exerça atividade de natureza urbana.

SELIC.

A aplicação da SELIC para fixação dos acréscimos incidentes sobre o crédito previdenciário lançado pela fiscalização encontra respaldo na legislação vigente.

MULTA.

A multa aplicada encontra respaldo na legislação vigente.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR -PAT

Integra o salário de contribuição a parcela paga pela empresa ao segurado a título de alimentação sem a comprovação de regularidade junto ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

PROVA. JUNTADA DE DOCUMENTOS. OPORTUNIDADE.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito da impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PROVA PERICIAL.

A realização de prova pericial fica condicionada à sua necessidade e ao preenchimento dos requisitos previstos na legislação por parte do requerente.

Lançamento Procedente.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual nada acrescenta de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 215 a 280).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 27/3/2008 (processo digital, fl. 213), e a peça recursal foi interposta em 16/4/2008 (processo digital, fl. 215), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Princípios constitucionais

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

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

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

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a

verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

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

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

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

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado n.º 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Prejudicial de mérito

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Nessa perspectiva, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante n.º 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei n.º 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente a CSP não mais será o reportado

decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, da contribuição apurada; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Em tal raciocínio, por meio dos Enunciados n.ºs 99, 106 e 148 de suas súmulas, este Conselho já delineou casos de aplicação das regras especial e geral respectivamente, nestes termos:

Súmula CARF n.º 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF n.º 106:

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 148:

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.

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente GFIP. Isto, porque, antes de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que ditas declarações foram ou deveriam ter sido apresentadas.

GFIP – Prazo de apresentação

Regra geral, desde janeiro de 1999, os contribuintes estão obrigados a prestar informações sociais previdenciárias mediante a apresentação de GFIP - constitutiva de crédito tributário a partir de 3 de dezembro 2008 - até o 7º (sétimo) dia do mês subsequente ao da ocorrência dos respectivos fatos geradores, exceto quanto à competência 13, cuja transmissão se dará até 31 de janeiro do ano seguinte. Ademais, caso a repartição bancária não funcione na referida data, reportado termo final será antecipado para o dia de expediente bancário imediatamente anterior. É o que se infere do que está posto na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, com as alterações implementadas pelas Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; regulamentada pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, cujas normas de aplicação constam da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, e Manual DA GFIP/SEFIP (Atualização: 10/2008. P. 12). Confira-se:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

Decreto nº 3.048, de 1999:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos

geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

[...]

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos demais contribuintes e ao adquirente, consignatário ou cooperativa, sub-rogados na forma deste Regulamento.

IN RFB nº 971, de 2009:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

[...]

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

[...]

§ 11. Para o fim do inciso VIII do caput, considera-se informado à RFB quando da entrega da GFIP, conforme definição contida no Manual da GFIP.

MANUAL DA GFIP/SEFIP (_versao_84.pdf. Acesso em: 21 de maio de 2020):

6 - PRAZO PARA ENTREGAR E RECOLHER

A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:

[...]

Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.

O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Tratando-se das competências compreendidas 6/2001 e 12/2003, e havendo comprovação da antecipação de pagamento unicamente para os meses 4 a 9 de 2003, a contagem do prazo decadencial aplicável para as demais competências se dará pela regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I. Por conseguinte, vez que a ciência da notificação de lançamento ocorreu em 22/6/2007, somente as competências 6 a 11 de 2001 foram atingidas pela decadência (processo digital, fls. 2, 14 a 20, 48 e 177 a 181).

Mérito**Auxílio-alimentação *in natura***

A controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de “alimentação *in natura*” como salário de contribuição, sob o fundamento de que dito fornecimento não atendeu as normas vistas no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho. É o que se vê nos excertos do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, aqui transcritos (processo digital, fls. 49 a 52):

[...]

4- Por sua vez, trata-se a presente notificação, de exigência de contribuições incidentes sobre remuneração, a título de “alimentação”, do período de 06/01 a 12/03, sendo que os valores lançados foram extraídos dos Livros Diário e Razão e estão discriminados no Relatório de Lançamentos - RL.

4.1- O artigo 28, § 9º, letra “c”, da Lei 8.212/91, dispõe que não integram o salário-de-contribuição “a parcela *in natura* recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;”

4.2- Já, a Lei 6.321/76, artigo 3º, dispõe que: “Não se inclui como salário-de-contribuição a parcela paga *in natura* pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.”

4.3- Como se vê, é necessário que a empresa instituidora de auxílio-alimentação para seus empregados tenha o respectivo programa aprovado pelo Ministério do Trabalho, participando do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, para que estas parcelas deixem de integrar o salário-de-contribuição.

4.4- Nesse sentido, a empresa foi regularmente intimada através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD de 21.03.2007, a apresentar documentos do programa (PAT). No entanto apresentou documento de adesão a partir do ano calendário' de 2004, motivo da exigência da contribuição do período de 06/2001 a 12/2003.

4.5- Assim, as remunerações recebidas caracterizam “ganhos habituais sob a forma de utilidade” e integram o “salário-de-contribuição”.

Nessa perspectiva, o julgador de origem manteve dita autuação sob igual pressuposto, nestes termos:

A impugnante foi regularmente intimada a apresentar a documentação relativa à adesão ao PAT (TIAD fls. 33/34) e, ante o não atendimento a esta intimação, agiu corretamente a autoridade lançadora ao considerar os valores pagos a título de alimentação como salário-de-contribuição.

No contexto, vale consignar que o auxílio alimentação tem natureza indenizatória quando provido “*in natura*” e o respectivo fornecimento observar as regras presentes no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério de Trabalho. Nesta condição, sobre ele não incide a contribuição social previdenciária, conforme se abstrai das Leis nº 6.321, de 14 de abril de 1976, arts. 1º e 3º, e 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 28, § 9º, alínea “c”. Confira-se:

Lei nº 6.321, de 1976:

Art 1º As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei. (Vide Decreto-Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago "in natura". Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto:

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais.

Nessa perspectiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido in natura, independentemente de inscrição do fornecedor no PAT, nestes termos:

Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24/11/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e 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" .

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/ 11/ 2007)

Válido esclarecer que citado entendimento é de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “c”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Confira-se:

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:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

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; Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, do imposto apurado; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso interposto e, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz