



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

Processo nº 15889.000365/2007-48
Recurso nº 166.728 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.266 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente TEXTIL EVEREST LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

A recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 24.08.2007, o período objeto do Auto de Infração é de 01/1999 a 12/2004. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 07/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - SALÁRIO *IN NATURA* - ALIMENTAÇÃO - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A alimentação *in natura*, fornecida aos segurados empregados por empresa não inscrita no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, integra o salário de contribuição e se constitui em fato gerador de contribuições sociais previdenciárias.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de- infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, nas preliminares, por maioria de votos, em reconhecer a decadência das competências até 07/2002, inclusive, com base no Art. 150, § 4º do CTN. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Núbia Moreira Barros Mazza e Marcelo Magalhães Peixoto. **NO MÉRITO**, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recalcule da multa, se mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disciplinado no Art. 32 – A, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/2009. Vencidos os Conselheiros Núbia Moreira Barros Mazza, na questão de multa de mora e Marcelo Magalhães Peixoto que entende que a cesta alimentação não integra salário de contribuição.


CARLOS ALBERTO TOMÉES STRINGARI - Presidente


PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO – Relator

 2

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato, Marcelo Magalhães Peixoto e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente). Ausente o Conselheiro Ivacir Júlio de Souza.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário, às fls. 62 a 73, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, Acórdão nº 14-19.169 – 7ª Turma, fls. 44 a 52, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.117.516-0, com ciência da recorrente em 24.08.2007, às fls. 21, com valor consolidado de R\$ 45.123,90 (quarenta e cinco mil, cento e vinte e três reais e noventa centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04, o Auto de Infração nº. 37.117.516-0, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, ou seja, as remunerações dos empregados referentes às parcelas “in natura” pagas a título de “Cestas de Alimentos” - nas competências 01/1999 a 12/2004.

No caso, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fl. 04 e o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fl. 05, bem como o Anexo com cópia do Relatório Fiscal da correlata NFLD nº 37.117.514-3, às fls. 11 a 20, nas GFIP não foram incluídos os valores de cestas básicas distribuídas aos segurados empregados, parcelas *in natura* que integram suas remunerações, estando identificados no citado anexo ao AI, os fatos geradores não incluídos em GFIP, por competência.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

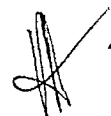
A multa é apurada por competência, sendo seu valor total a soma dos valores de cada competência em que ocorreu a Infração.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09396444F00, foi de 01/1997 a 12/2004, fls. 08.

O período objeto do auto de infração, conforme os anexos do Relatório Fiscal da Infração, fls. 18 a 20, é de 01/1999 a 12/2004.

A recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 24.08.2007, conforme Aviso de Recebimento – AR, às fls. 21.

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 04 e 05, indiretamente, mostra que o atuado é primário, não registra a existência de circunstância agravante, conforme a descrição do inciso V do art. 290, do Decreto nº 3.048/1999, tampouco registra a existência de circunstância atenuante, prevista no art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.



4

Contra a autuação, a **Recorrente apresentou impugnação** tempestiva, de fls. 28 a 33.

Após análise, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto - SP, emitiu o Acórdão nº 14-19.169 – 7ª Turma, fls. 44 a 52, julgando procedente a autuação e mantendo a multa aplicada, conforme a Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/08/2007

*AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
INFORMAÇÕES CORRESPONDENTES A TODOS FATOS
GERADORES DESCUMPRIMENTO.*

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO CESTA BÁSICA

Integra o salário de contribuição do segurado empregado a parcela in natura paga pela empresa, sem a observância da legislação do PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão, a **Recorrente apresentou recurso voluntário**, fls. 62 a 73, na qual alega em síntese que:

(a) Preliminarmente, do prazo decadencial para o lançamento da contribuição, com fulcro na Súmula Vinculante 8, STF; requer a decadência até a competência 07/2002, inclusive.

No Mérito:

(b) Inexistência de fatos geradores a serem informados em GFIP.

A lavratura do presente AI está vinculada à NFLD citada acima, sendo assim, será necessário a abordagem da obrigação principal para se verificar então a obrigação acessória, objeto deste AI. Junta cópia da Impugnação apresentada à NFLD.

A Recorrente não teria que informar as parcelas in natura pagas a título de cestas básicas na GFIP, posto que elas não correspondem a fato gerador de contribuição previdenciária. A distribuição de cestas básicas foi feita de maneira ocasional e mediante entrega dos produtos. Não sendo uma distribuição habitual, esses valores não integram o salário de contribuição.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 123.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 123.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

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

Fonte de Publicação. DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009 DOU de 10/11/2009, p. 1.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(a) Da decadência

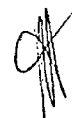
A recorrente assim se manifesta: “Do prazo decadencial para o lançamento da contribuição, com fulcro na Súmula Vinculante 8, STF; requer a decadência até a competência 07/2002, inclusive.”

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex mnc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8 212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p. 1.



É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n) ”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumpre ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.



Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“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

Parágrafo único. 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 plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“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. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:



"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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (g.n.)"

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

"Ementa: ...1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional." (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda, ago/08.) (g.n.)

"Ementa: ...4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN." (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) (g.n.)

"Ementa: ... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação



9

(contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. (STJ EREsp 278727/DF Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) (g n)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência esposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04, os Levantamentos referem-se a salário *in natura*, recebido pelo trabalhador, da empresa não inscrita no PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador, instituído pela Lei no. 6.321 de 14.04.1976.

Ainda assim, conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04, tem-se que a NFLD correlata a este Auto de Infração é a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.117.514-3.

Nesta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.117.514-3, o Relatório Fiscal, às fls. 11 a 15, aponta :

3. Constituíram fatos geradores do presente lançamento fiscal remunerações a segurados empregados pagas em utilidades ("in natura") sob a forma cesta de Alimentos.

4. Os valores foram obtidos em contas contábeis classificadas no Custo de Produção e em Despesas Gerais, conforme se seguem.

a) Nos Custos de Produção

1907 a 2001 - Cesta de Alimentos - Produção 5.1.1.18.000-4

¹ TORRES, Ricardo Lobo Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009. p. 1036.

2002 a 2004 - Cesta de Alimentos p/ Funcion. Produção
5.01.01.002.0002

b) Nas Despesas Administrativas:

1997 a 2001 - Cesta Alimentos - Despesas Gerais 6.2.1.72.018-6

2002 a 2004 - Cesta Básica p/ Funcionários 6.02.01.003.0001

5. A empresa não comprovou inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (doravante denominado "PAT") nos termos da Lei 6.321 de 14/04/1976; apesar de intimada para tal.

5.1. Ademais, há fatos que demonstram a desmotivação para a inscrição da empresa junto ao PAT:

a) Há alguns meses sem aquisição e, portanto, sem distribuição das cestas. Isso se verifica nas competências 08/2002, 09/2002, 11/2002, 12/2002 (valor ínfimo), 03/2003 e 01/2004 a 03/2004.

b) As aquisições das cestas têm comportamento de 13 ºsalário em dezembro: há duas aquisições nos anos de 1997 a 2001, 2003 e 2004. Uma no início e outra em meados do mês; ambas com valores aproximados aos valores das demais competências.


c) As despesas de cestas apropriadas contabilmente no setor de Administração é cerca de 25 % ou 1/4 em relação ao total, sendo que o Setor da Produção tem, notoriamente, a maioria dos empregados.

d) Considerando os valores per capita dos totais mensais das aquisições de cestas (total dividido pelo número em empregados em Folhas de Pagamentos), verificamos valores baixos entre 1997 e 2002; principalmente no ano de 2002 quando tivemos preços inflacionados de produtos da cesta básica. Isso, aliado à distribuição desproporcional para o Setor Administrativo, faz inferir que houve distribuição de cestas de baixo valor nutrido.

5.2. Esses elementos podem ser visualizados na da planilha demonstrativa em anexo com dados das duas contas de Cesta (dos custos e das despesas gerais) consolidados em cada mês e totalizados anualmente. Nesse demonstrativo se vê as colunas competência, empregados em Folhas de Pagamentos, valores de aquisição de cestas (da produção da administração e o total), o valor per capita das cestas (valor total dividido pelo número de empregados), o percentual das cestas da administração em relação às da produção e observações.

5.3. Acrescente-se: a inscrição no PAT determina requisitos mínimos (conforme legislação, por exemplo, Portaria Interministerial 05 de 30.11.1999, art. 5º - calorias por refeição).

Desta forma, considerando-se que Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.117.514-3 se refere a diferenças que a Auditoria-Fiscal reputou sujeitas à

 11

tributação, ou seja, Levantamentos de salário *in natura*, recebido pelo trabalhador, da empresa não inscrita no PAT, considero que houve a antecipação de pagamento posto que, pelo que se infere do Relatório Fiscal, a recorrente declara em GFIP a remuneração do segurado. Ademais, no Relatório Fiscal, a Auditoria-Fiscal, expressamente, se manifesta pela não existência de apropriação indébita.

Outrossim, devemos observar o art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, na qual se determina que os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(..)

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Então, em função do exposto em relação à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.117.514-3 no ponto em que a mesma se refere a diferenças que a Auditoria-Fiscal reputou sujeitas à tributação, além do atendimento ao insculpido no art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, há que se aplicar a regra de decadência para os tributos lançados por homologação, insculpida no art. 150, § 4º, CTN.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

O período objeto do auto de infração, conforme os anexos do Relatório Fiscal da Infração, fls. 18 a 20, é de 01/1999 a 12/2004.

A recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 24.08.2007, conforme Aviso de Recebimento – AR, às fls. 21.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 07/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

DO MÉRITO

(b) Inexistência de fatos geradores a serem informados em GFIP

A Recorrente alega que:

A lavratura do presente AI está vinculada à NFLD citada acima, sendo assim, será necessário a abordagem da obrigação principal para se verificar então a obrigação acessória, objeto deste AI. Junta cópia da Impugnação apresentada à NFLD.

A Recorrente não teria que informar as parcelas in natura pagas a título de cestas básicas na GFIP, posto que elas não correspondem a fato gerador de contribuição previdenciária. A distribuição de cestas básicas foi feita de maneira ocasional e mediante entrega dos produtos. Não sendo uma distribuição habitual, esses valores não integram o salário de contribuição.



Em relação à correlata Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.117.514-3, a decisão da recorrida aponta, nas fls. 47, que foi julgado procedente a Notificação Fiscal em 1ª instância:

“ Ocorre que, nesta mesma sessão da T turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, a Impugnação apresentada à NFLD referenciada acima foi objeto de julgamento e que concluiu, através do Acórdão 14-19168, pela procedência total do débito ali lançado, considerando fatos geradores de contribuições previdenciárias os valores das cestas básicas distribuídas aos segurados empregados, uma vez que as parcelas in natura em tela integram sim o salário de contribuição.”

A questão de fundo argüida pela recorrente é a de que a cesta básica não integra o salário de contribuição.

Conforme o constatado no Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 e 05, na Impugnação da recorrente, às fls. 28 a 33, e no recurso Voluntário, às fls. 62 a 73, a empresa reconhece que fornece alimentação aos empregados, sem estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), conforme o disposto expressamente na legislação.

Observa-se que em nenhum momento a recorrente fez prova em contrário em relação à falta de inscrição no PAT, de modo que, a recorrente aduz indiretamente, conforme jurisprudência colacionada às fls. 30 a 32, que a inscrição no PAT seria até mesmo desnecessária.

Outrossim, deve-se observar que a recorrente alega que esses fornecimentos de alimentação ocorrem de forma não habitual, o que então retiraria o caráter de salário de contribuição.

De plano, há que se observar que em todo o período levantado descrito no Relatório Fiscal da Infração, conforme fls. 16 e 17, que compreende 72 (setenta e duas) competências, ou seja, de 01/1999 a 12/2004, verifica-se que em apenas 9 (nove) não se verificou a distribuição de cestas básicas: 08/2002; 09/2002; 11/2002; 03/2003; 08/2003; 11/2003; 02/2004; 03/2004; 04/2004.

Desta forma, em relação à argumentação da recorrente de o fornecimento de alimentação seria não habitual, não confiro razão à recorrente pois em todo o período levantado no presente Auto de Infração, que compreende 72 (setenta e duas) competências, quais sejam, de 01/1999 a 12/2004, em apenas 9 (nove) não se verificou a distribuição de cestas básicas.

Ademais, não há fundamentação nas normas legais de regência dos salários in natura para que se afaste a incidência de contribuição previdenciária nesta hipótese de fornecimento de alimentação sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

Neste sentido, veja-se a legislação. A Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador:



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

O Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991, que regulamenta a Lei nº 6.321/76:

Art 1º. A pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto de renda devido, valor equivalente a aplicação da alíquota cabível do imposto de renda sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período-base, em Programas de Alimentação do Trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social - MTPS nos termos deste regulamento.

(...) § 4º para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social, da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde.

(.) Art 4º. Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (Redação dada pelo Decreto n. 0 2.101, de 23 de dezembro de 1996).

Art. 6º. Nos programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social a parcela paga natura' pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador.

Desta forma, de acordo com a legislação de regência do PAT, o fornecimento de alimentação não integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº 6.321, de 1976, atenda os requisitos do programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

Conforme o disposto na legislação previdenciária, art. 28, § 9º, c, Lei 8.212/1991, o fornecimento de alimentação integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias quando não atenda os requisitos do programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho.

(Lei 8 212/1991) 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;



Ademais, embora existam decisões judiciais em sentido contrário, o Poder Judiciário também apresenta posicionamentos neste sentido da exigibilidade da contribuição previdenciária:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTOS A FUNCIONÁRIOS DO BANCO. ACORDO COLETIVO. HABITUALIDADE E FINALIDADE. NATUREZA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA. EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA PARCIAL.

I - Os pagamentos habituais efetuados pelo banco aos seus funcionários empregados, tais como ajuda de custo para supervisor de contas, prêmio produção, salário, licença prêmio, gratificação semestral, auxílio creche-babá e ajuda de custo aluguel/alimentação/transporte compõem a remuneração e integram o salário de contribuição, donde exigível a contribuição previdenciária sobre tais verbas (Lei CF, art. 201 § 11º Lei 8212/91, art. 28, I). II - O acordo coletivo e a convenção coletiva de trabalho não têm o condão de afastar a lei, dispondo sobre a natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado, nem tampouco excluí-las da incidência da contribuição previdenciária. (TRF3 — REO — REMESSA EX-OFICIO 429742 - Processo nº 98030621629 SP. Decisão 28/05/2002. 2º Turma. Relatora Des. Marianina Galante. DJU 28/02/2002).

Desta forma, não prospera a argumentação da recorrente pois a legislação aponta expressamente a incidência de contribuição previdenciária na parcela "in natura" recebida em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social Programa de Alimentação do Trabalhador.

(c) Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.

CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

"Art.32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração

ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º- Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:


(...)

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

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.117.516-0, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

 16

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, acolher a decadência até a competência 07/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Sala das Sessões, em 22 de outubro de 2010



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 15889.000365/2007-48
Recurso nº: 166.728

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.266

Brasília, 06 de Dezembro de 2010


MÁRIA MADALENA SILVA
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
 Com Recurso Especial
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional