



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000602/2007-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.106 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente ORGANIZAÇÃO DE ENSINO PLUFT PRIMUS S/C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2006

NFLD DEBCAD nº 37.119.499-7, de 31/08/2007

DECADÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.

Dispõe a Súmula Vinculante nº 8 do STF: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

ALIMENTAÇÃO - CESTA BÁSICA -. IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA.

Não há grupo econômico quando inexistir comprovação de relação de direção, controle ou administração entre as empresas envolvidas, de modo a compor grupo industrial, comercial ou qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para declarar a decadência do lançamento no que concerne às competências até agosto de 2002, inclusive, e para excluir da autuação os valores associados ao recebimento de cestas básicas.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 257 a 265), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 244 a 252), proferida em sessão de 06 de dezembro de 2007, consubstanciada no Acórdão n.º 17-21.868, da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II – SP II (DRJ/SPOII), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação (e-fls. 73 a 79), para retificar o débito no Levantamento ARB — ARBITRAMENTO 13º SAL 2006, alterando a base-de-cálculo de R\$19.681,06 para R\$18.150,78, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2006

NFLD DEBCAD n.º 37.119.499-7, de 31/08/2007.

DECADÊNCIA.

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

SALÁRIO IN NATURA. ALIMENTAÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela paga a título de auxílio-alimentação, em desacordo com o PAT, Lei n.º 6.321/76.

GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA.

Não há grupo econômico quando inexistir comprovação de relação de direção, controle ou administração entre as empresas envolvidas, de modo a compor grupo industrial, comercial ou qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

REVISÃO MEDIANTE PROVA.

Apreciação de fato não provado por ocasião do lançamento, nos moldes da legislação vigente.

Inteligência do art. 145, I e III, c/c art. 149, VIII, ambos do Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente em Parte”

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

O Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD n.º 37.119.499-7 (e-fls. 56 a 67) e o Relatório constante no Acórdão da DRJ/SPOII (e-fls. 244 a 252) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênia para transcrevê-los:

Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD n.º 37.119.499-7 (e-fl. 57):

“(…)

6. *Foram apurados os fatos geradores de contribuição previdenciária abaixo discriminados:*

- *Prestação de serviços remunerados por segurados empregados, referente ao 13º Salário de 2006, para o qual não foi apresentada Folha de Pagamento;*
- *Prestação de serviços remunerados por segurados empregados, relativo à parcela in natura habitualmente fornecida a título de alimentação — Cesta Básica;*
- *Prestação de serviços remunerados por segurados empregados, que indevidamente deixaram de ser incluídos em Folha de Pagamento.*

“(…)”

Relatório Acórdão DRJ/SPOII n.º 17-21.868 (e-fls. 245 a 247):

“(…)”

Trata-se de crédito lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, relativas à parte dos segurados, empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, e as destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SEBRAE). O valor do débito apurado é de R\$ 289.666,41 (duzentos e oitenta e nove mil, seiscentos e sessenta e seis reais e quarenta e um centavos), consolidado em 31/08/2007. O Relatório Fiscal (fls. 55/61) informa que:

- tendo em vista que as contribuições devidas não foram informadas nas folhas de pagamento e nem nas GFIP, caracterizou-se, em tese, o ilícito previsto no art. 95, "a" e "c" da Lei n.º 8.212/91 (até 14/10/2000) e o crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto o art. 337-A, I e II do Código Penal (a partir de 15/10/2000), o qual será objeto de comunicação ao Ministério Público Federal;

- o crédito foi lançado por arbitramento e apurado por aferição indireta, conforme art. 148 do CTN, art. 33, § 3º da Lei n.º 8.212/91 e IN 3/2005;

- fato gerador é a prestação de serviços remunerados por segurados empregados, referente ao 13º. salário de 2006, relativo à parcela in natura habitualmente fornecida a título de alimentação — cesta básica e dos segurados que indevidamente deixaram de ser incluídos em folha de pagamento;

- levantamento ARB trata de remuneração dos segurados empregados relativas ao 13º salário de 2006, cuja folha de pagamento não foi apresentada à fiscalização, fato que

ensejou a lavratura do AI n.º 37.119.504-7. A base-de-cálculo foi lançada por arbitramento e apurada por aferição indireta, utilizando-se como parâmetro o valor da folha de 12/2006. Como as contribuições não foram declaradas em GFIP, autuou-se a empresa no AI n.º 37.119.501-2;

- levantamento CBA trata de cesta básica fornecida habitualmente aos empregados, conforme determinação prévia nas Convenções Coletivas de Trabalho de 1999, 2001 a 2007 e no Acordo Coletivo de 2000. A empresa não comprovou a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT. Os valores foram extraídos das notas fiscais referentes às compras dos produtos que compunham a cesta básica, conforme Anexo I. As competências em que foram apresentadas notas fiscais e sendo possível identificar os valores reais, foram lançadas na NFLD n.º 37.119.498-9. Para os meses em que não foram apresentadas as notas, lançou-se o salário por arbitramento, apurado pelo método da aferição indireta. Utilizou-se como parâmetro o valor constante da nota fiscal apresentada referente à competência imediatamente posterior àquela em que se queria apurar o salário de contribuição, conforme Anexo I. Para as competências 09/2006 a 12/2006 utilizou-se o valor da nota emitida em 08/2006, já que foi a última apresentada;

- levantamento EFF trata de empregados que deixaram de ser incluídos em folhas de pagamento a partir da competência 04/2005. Referidos funcionários (Anexo II) foram excluídos da folha sem que houvesse baixa nas respectivas fichas de registro de empregados.

Deixaram de ser apresentadas rescisões de contrato de trabalho, motivo pelo qual autuou-se a empresa no AI n.º 37.119.504-7, tampouco constam verbas rescisórias na folha de pagamento de 03/2005, o que indica que não houve desligamento da empresa. Os segurados permaneceram fazendo parte do quadro funcional da empresa, continuando a exercer suas atividades sem, no entanto, serem incluídos em folha (tal fato acarretou lavratura do AI n.º 37.119.502-0) e as remunerações lançadas por arbitramento. Tomou-se como parâmetro a remuneração de cada funcionário na última folha de pagamento 03/2005 (Anexo III). Para os funcionários Kátia R. N. da Silva e Maria Ângela R. Costa, que continham data de saída na ficha de registro de empregados (posterior a 03/2005), foram apuradas as contribuições sociais até a data do desligamento;

- a funcionária Sueli M. R. de Andrade integrou a folha de pagamento até 01/2006. Referida folha aponta o pagamento de verbas rescisórias e consta da ficha de registro seu desligamento em 31/01/2006. No entanto, não foi apresentada a rescisão de contrato e verificou-se in loco que ela nunca foi substituída e que continua exercendo plenamente suas funções de assistente administrativa, já que desde o início do procedimento fiscal permanecia na empresa no horário comercial e atendia à fiscalização. Dessa forma, inclui-se sua remuneração na NFLD, tendo sido considerada como base-de-cálculo de contribuições previdenciárias de 02/2006 a 13/2006. Utilizou-se como parâmetro sua remuneração constante da última folha de pagamento 01/2006;

- os fatos geradores não foram declarados em GFIP, motivo pelo qual autuou-se a empresa no AI n.º 37.119.501-2.

Ciente pessoalmente da exigência em 04/09/2007, conforme consignado na respectiva NFLD (fl. 1), a empresa propôs impugnação, por meio do protocolo de 03/10/2007 (fls. 72/78), anexando cópias de documentos às fls. 79/208. Em sua defesa faz um relato dos fatos, e deduz as alegações a seguir sintetizadas:

• - preliminarmente, que seja reconhecida a decadência pleiteada, sob o argumento que a Lei n.º 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado nos artigos 173 e 174 do CTN, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício de inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o art.

146, III, "b" da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de cinco anos. Traz à colação julgado do STJ corroborando seu entendimento;

- o fato de não ter aderido ao PAT, por si só, não tem o condão de transformar cestas básicas em salário, pois se tratou de uma mera irregularidade, passível de correção. Traz jurisprudência;

- integra grupo econômico juntamente com a empresa Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda, cujo objeto social é a prestação de serviços de educação infantil e ensino fundamental e que os professores que trabalhavam única e exclusivamente nessa área foram transferidos para a empresa citada, mas permaneceram na folha de pagamento da impugnante. Junta cópia da folha de pagamento 13/2006 (fls. 168/173);

- os empregados não foram excluídos da folha de pagamento, mas houve transferência para outra empresa do grupo, anotada em CTPS, ficando todos os direitos a eles assegurados, inclusive efetuados os recolhimentos previdenciários, bem como rescisões contratuais e pagamentos, assumidos pela Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda.

Transcreve a Súmula 129 do TST; que trata da hipótese de prestação laborai para empresas de um mesmo grupo econômico;

- requer o acolhimento da impugnação para tornar a NFLD insubsistente.

(...)"

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ/SPOII (e-fls. 244 a 252), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram analisados cada uma das insurgências do contribuinte, a qual passo a sumarizar em tópicos:

a) Decadência

A DRJ/SPOII entende que o prazo decadência para contribuições sociais previdenciárias é de 10 anos, com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, então vejamos alguns trechos do Acórdão da DRJ/SPOII neste sentido:

"(...)

É importante esclarecer que até o presente momento não há decisão do Supremo Tribunal Federal em ADIN declarando inconstitucional o dispositivo na lei ordinária.

O presente lançamento foi lavrado em 31/08/2007 e o período do débito tem como início a competência 04/1999. Portanto, amolda-se perfeitamente à hipótese do inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91, tendo o lançamento sido realizado dentro do prazo decenal ali previsto.

Diante das considerações acima, resulta não acolhida a preliminar de decadência.

"(...)

b) Mérito:

- Cestas básicas dadas aos funcionários e a não inscrição ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT

O órgão julgador da primeira instância administrativa entendeu acertado o lançamento fiscal de contribuição social previdenciária sobre os valores correspondentes as cestas básicas fornecidas pela contribuinte aos seus empregados, por não existir a inscrição da ora Recorrente ao PAT, que no entendimento da DRJ/SPOII é pressuposto fundamental para não inclusão dos valores das cestas básicas como integrantes do salário de contribuição (com base na alínea “c”, do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, no § 10, do artigo 214, do Decreto nº 3048/99 e no art. 3º da Lei nº 6.321/76). Diz a DRJ/SPOII em seu Acórdão:

“(…)

Razão não lhe assiste, pois a inscrição no referido programa é condição necessária para a não-integração ao salário-de-contribuição, conforme expressamente previsto na Lei nº 8.212/91, como se demonstrará a seguir.

(…)

Verifica-se nos autos que os valores levantados foram lançados por aferição indireta, visto que a empresa deixou de apresentar as notas fiscais concernentes à aquisição de cestas básicas, fato que resultou na lavratura do AI nº 37.119.503-9. O parâmetro utilizado foi o valor constante da nota fiscal apresentada referente à competência imediatamente posterior àquela em que se queria apurar o salário de contribuição, conforme discriminados no Anexo I (fl. 62), que integra a NFLD.

Uma vez que o fornecimento de alimentação foi feito em desacordo com a legislação supracitada, este deve ser compreendido no conceito de remuneração, por força de lei, devendo sofrer a incidência da contribuição previdenciária, por se tratar de verdadeiro ganho habitual sob a forma de utilidade (art. 28, I, da Lei nº 8.212/91), posto caracterizado seu recebimento habitual (mensal) e seu caráter contraprestativo.

(…)”

- Existência de Grupo Econômico – Recorrente com a Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda. / Empregado Fora da Folha de Pagamento – EFF

Aqui, a DRJ/SPOII, entendeu que a Recorrente não comprovou fazer parte de um grupo econômico, não se sustentando a alegação da Recorrente que os funcionários não foram excluídos da folha de pagamento, mais sim transferidos para outra empresa do mesmo grupo econômico. Vejamos trechos do Acórdão da DRJ/SPOII:

“(…)

Quanto à alegação de que os empregados não foram excluídos da folha de pagamento, mas sim transferidos para outra empresa do mesmo grupo (Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda, cujo número do CNPJ foi informado incorretamente na impugnação — o correto é 07.178.787/0001-25), deve-se esclarecer que da análise do Relatório Fiscal não foi constatado pelo auditor notificante a existência de empresas controladoras, controladas e coligadas, o que indicaria a caracterização de grupo econômico de fato e a conseqüente responsabilidade solidária, nos termos do art. 30,

VI da Lei n.º 8.212/91, e possibilitaria ao INSS, cobrar a contribuição previdenciária de qualquer das empresas integrantes do grupo, sem que se possa argüir a defesa de ilegitimidade de parte, ou benefício de ordem.

(...)

Observe-se que a transferência de empregados só seria possível somente no caso de um estabelecimento para outro da mesma empresa, ou seja, para filial, agência ou sucursal, como também entre empresas do mesmo grupo econômico, pois o art. 2º da CLT estabelece que sempre que uma ou mais empresas, embora tenham, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e a cada uma das 'subordinadas.

Posto isto, da análise comparativa dos documentos anexados aos autos pelo impugnante, quais sejam, contratos sociais e alterações (fls. 83/100), verifica-se a inexistência de vinculação jurídica ou econômica entre ambas, não há participação das mesmas pessoas físicas nas empresas em questão (sócios comuns), não há provas de relação de dominação entre a empresa principal e as subordinadas/controladas, que desenvolvem suas atividades estabelecendo relações que demonstram a unicidade de interesses, atuando de maneira inequívoca como um grupo econômico de fato.

E mesmo que as empresas tivessem o mesmo quadro societário por si só não caracterizaria a existência de grupo econômico, conforme o art. 2º da CLT, caso uma não esteja sob a direção, controle ou administração de outra. Por outro lado, não se tratando de estabelecimento da mesma empresa e não pertencendo as empresas envolvidas a um mesmo grupo econômico, a transferência dos empregados não pode ser realizada.

No que tange ao Enunciado 129/TST, a hipótese nele tratada não se aplica ao presente caso, uma vez que não há provas de prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico.

Além do mais, cabia ao interessado a prova dos fatos alegados, conforme mandamento expreso na Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, quanto ao ônus probatório:

Art. 36 Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

*Feitas essas considerações e considerando os documentos anexados aos autos, no caso presente não restou caracterizada a existência de grupo econômico e, **portanto, correto o procedimento da fiscalização em considerar os funcionários relacionados no Anexo II (fls. 67) como integrantes do quadro funcional da empresa no período do levantamento, já que não constam verbas rescisórias na folha de pagamento e não houve baixa nas fichas de registro desses empregados, bem como em aferir a base-de-cálculo dos referidos empregados para apuração das contribuições previdenciárias (até 13/2006) com base na remuneração de cada funcionário na última folha de pagamento em que foi incluído (03/2005).***

As cópias dos Termos de Rescisão do Contrato de Trabalho juntadas pelo impugnante (a partir de fls. 180) também não são capazes de alterar o lançamento, pois corroboram o feito da fiscalização pelo seguinte:

- funcionárias Maria Angela R. Costa e Kátia Rua N. da Silva: correto o procedimento da fiscalização, pois as contribuições foram apuradas até a data de

afastamento, conforme consta na cópia do Termo de Rescisão juntado na defesa (fls. 180 e 187). Vide Anexo IH e subitem 7.3.1 do Relatório Fiscal;

- funcionárias Janete Jesus C. Barreto, Edna Elias Barros e Aline W. Ventola: a data de desligamento que consta no Termo de Rescisão juntado na defesa (fls. 192, 197, 200) está fora do período da NFLD, que vai até 13/2006.

(...) Nossos grifos”

- Arbitramento 13º salário 2006

Neste ponto, a DRJ/SPOII aceitou as cópias simples das folhas de pagamento referentes ao 13º salário 2006 e apresentadas com a impugnação, decidindo pela retificação da base de cálculo do débito no Levantamento ARB — ARBITRAMENTO 13º SAL 2006 de R\$19.681,06 para R\$ 18.150,78. Vejamos trecho do Acórdão:

“Com relação às cópias simples das folhas de pagamento relativas ao 13º salário 2006 (as cópias autenticadas em Cartório foram juntadas no AI n.º 37.119.501-2, CFL 68, conexo a esta NFLD) e apresentadas somente na defesa (fls. 168/173), serão aceitas para retificar o débito no Levantamento ARB — ARBITRAMENTO 130 SAL 2006, e será alterada a base-de-cálculo de R\$ 19.681,06 (dezenove mil, seiscentos e oitenta e um reais e seis centavos) para R\$ 18.150,78 (dezoito mil, cento e cinquenta reais e setenta e oito centavos), conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado— DADR, anexo.

(...)”

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto, por via postal em 24 de março de 2008 (e-fl. 257 a 265), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula o acolhimento do Recurso Voluntário e conseqüentemente pleiteia seja reformada a decisão de primeira instância, cancelando-se o lançamento fiscal.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: 1) Do Inconformismo com o V. Acórdão de Fls. 223/231 (Da Decadência); 2) Das Cestas Básicas; 3) Quanto a Existência de Grupo Econômico.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o Recurso se apresenta tempestivo (acesso ao Acórdão da DRJ/SPOII em 22 de fevereiro de 2008 - e-fl. 254), protocolo recursal, por via postal, em 24 de março de 2008, e-fl. 255, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por conseguinte, conheço do Recurso Voluntário (e-fls. 257 a 265).

Da Decadência

A Recorrente pleiteia a aplicação do prazo decadencial de 05 anos, a teor das disposições contidas nos artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional – CTN.

Diferentemente do entendimento dos ilustre julgadores da DRJ/SPOII, com razão a Recorrente em relação o prazo decadencial de 5 anos, posto que o Supremo Tribunal Federal - STF sumulou a matéria - Súmula Vinculante n.º 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91:

“São inconstitucionais o 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.”

Pois bem. Isto posto, devemos observar o estabelecido na aliena “b”, do inciso III, do artigo 146 da Constituição Federal de 1988, que estabelece a competência à lei complementar dispor sobre as normas gerais em matéria de legislação tributária, entre elas as relacionadas a matéria de prescrição e decadência tributária.

Desta maneira, aplicam-se às contribuições sociais previdenciárias as regras de decadência e prescrição prevista no CTN (Lei n.º 5.172/66 - recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar), mas especificamente em seu §4º, do artigo 150 e em seu inciso I, do artigo 173 que estabelece o prazo decadencial de 5 anos, para os lançamentos de homologação de tributos, entre estes as contribuições sociais previdenciárias. Vejamos:

“Lei n.º 5.172/66 – CTN:

(...)

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

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha

pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

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

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

(...)”

Todavia, devemos observar o que bem apontou o Ilustre Conselheiro desta Turma, o Sr. Marcelo de Souza Sâteles, em seu voto constante do Acórdão n.º 2202-005.721, sessão de julgamento de 06 de novembro de 2019 (e-fls. 114 a 115):

“(...)”

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do STJ no Recurso Especial n.º 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, §4º com o artigo 173, inciso I, definiu que o dies a quo paia a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

No caso em análise, aos lançamentos fiscais referem-se ao período de 01 de abril de 1999 a 31 de dezembro de 2006, sendo a Recorrente cientificada do lançamento em 04 de setembro de 2007 (e-fl. 55), devendo o prazo decadencial ser contado a partir da data dos fatos geradores, conforme estabelecido no §4º do artigo 150 do CTN, pois, houve pagamentos parciais das contribuições previdenciárias e não há vislumbre de que ocorrência de conduta dolosa, fraudulenta ou simulada da Recorrente.

Desta forma, devido ao transcurso do prazo superior a cinco anos, contatos da ocorrência do fato gerador até a data da ciência do débito em 04 de setembro de 2007, os lançamentos fiscais até a competências de agosto de 2002, inclusive, foram alcançados pela decadência, nos moldes do §4º, artigo 150 do CTN.

Do Mérito

• Das Cestas Básicas

A questão nuclear neste tópico é se as cestas básicas fornecidas pela Recorrente aos seus funcionários estão fora ou não da incidência da contribuição social previdenciária, mesmo não sendo a Recorrente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

A fiscalização em Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos - NFLD n.º 37.119.499-7 (e-fls. 56 a 69) identifica que:

“(...)”

“7.2. Lev. CBA — (não declarado em GFIP, sem redução de multa).

7.2.1. Trata-se de cesta básica fornecida habitualmente pela empresa aos empregados, conforme determinação prevista nas Convenções Coletivas de Trabalho de 1999, 2001, 2002, 2003, 2004-2005, 2006-2007 e no Acordo Coletivo de Trabalho de 2000.

Tal fato foi confirmado através de Recibos firmados pelos empregados atestando o recebimento do benefício. No entanto, a empresa não comprovou a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, motivo pelo qual essa parcela "in natura" fornecida a título de alimentação deve integrar o salário de contribuição. Corroborando o acima exposto, nas Relações Anuais de Informações Sociais apresentadas — 1999 a 2003, consta a informação de que a empresa não estava inscrita no referido Programa (campo "Participa do PAT" =Não).

7.2.2. Para algumas competências foram apresentadas Notas Fiscais Mercantis relativas à compra dos produtos integrantes das cestas básicas, sendo possível identificar os valores reais da alimentação fornecida in natura. Estes meses foram abrangidos pela NFLD n.º 37.119.498-9, já que não envolvem aferição indireta.

7.2.3. Para os meses em que não foram oferecidas à fiscalização as Notas Fiscais concernentes à aquisição de cestas básicas (fato que resultou no AI n.º 37.119.503-9),

o salário utilidade foi lançado por arbitramento e apurado mediante aferição indireta. Foi utilizado com parâmetro o valor constante da Nota Fiscal apresentada referente à competência imediatamente posterior aquela em que se queria apurar o salário de contribuição, conforme Anexo I. Para as competências 09.2006 a 12.2006 foi utilizado o valor da NF emitida em 08.2006, já que esta foi a última Nota apresentada.

7.2.4. Os referidos valores não foram declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, fato que culminou no AI n.º 37.119.501-2.

(...)”

Ressalta-se que a matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

“(…)”

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)”

Já os arts. 21 e 28 da Lei n.º 8.212/1991 instituíram as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, como podemos ver a seguir:

“(…)”

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

I vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

I para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)"

Pelo disposições citadas acima, temos que a base de cálculo da contribuição social previdenciária é amplo e abrangente, mas há que se observar que está fora do campo de incidência os valores alcançados por regras isentiva, como é o caso da alimentação *in natura* fornecida pela empresa aos seus empregados.

Neste sentido, temos o disposto na alínea "c", do §9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91:

"(...)

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

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;

(...)"

Ora, pela simples leitura da alínea "c", do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, temos que a parcela referente à alimentação *in natura* fornecida pela empresa aos seus empregados só é excluída do campo de incidência da contribuição previdenciária se essa for paga observando o PAT, nos moldes da Lei nº 6.321/76.

Por outro lado, 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 no 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 REsp 685.409/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.

(…) – nosso grifo”

Com base no entendimento pacífico do STJ, foi editado Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22 de dezembro de 2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda (Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011), 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.

Assim, conforme alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 RICARF, 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 mesmo sentido passamos a transcrever ementas dos seguintes Acórdão do CARF:

“(…)

Acórdão nº 9202008.019 – 2ª Turma

Sessão de 23 de julho de 2019

Matéria: FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado VIAÇÃO NOSSA SENHORA DO AMPARO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(...)"

"(...)

Acórdão nº 9202008.441 – 2ª Turma

Sessão de 16 de dezembro de 2019

Matéria ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado BENASSI MINAS EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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 Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(...)

"(...)

Acórdão nº 2401-007.170 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 7 de novembro de 2019

Recorrente FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). SÚMULA CARF Nº 148.

Na hipótese de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, ainda que verificado o pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou fulminada a contribuição previdenciária lançada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

(Súmula CARF nº 148)

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OMISSÃO DE FATOS GERADORES. PENALIDADE. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Configura infração à legislação previdenciária, punível com multa, deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Quanto ao mérito, o auto de infração lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória correlata ao lançamento de ofício de contribuições previdenciárias deve refletir o resultado deste último.

ALIMENTAÇÃO “IN NATURA”. CESTAS BÁSICAS.

O fornecimento de alimentação “in natura” na forma de cestas básicas não integra a remuneração do trabalhador para fins de incidência de contribuição previdenciária, independentemente da inscrição do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

PENALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14, DE 2009.

Para efeitos da retroatividade benigna em matéria de penalidade no lançamento de contribuições previdenciárias, com aplicação da multa mais favorável ao atuado, o cálculo será efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do cálculo da penalidade do auto de infração, nas competências de 01/1999 a 11/1999, os valores correspondentes às cestas básicas; e b) determinar o cálculo da penalidade em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pelo conselheiro Virgílio Cansino Gil (suplente convocado).

(...) – nosso grifos.

Por todo o exposto e considerando que no caso em exame, o fornecimento de alimentação por meio de cestas básicas configura modalidade de alimentação *in natura*, deverá ser excluído do lançamento fiscal os valores referentes as cestas básicas fornecidas pela Recorrente aos empregados, de todo o período atuado.

• Quanto à Existência de Grupo Econômico - alegação da Recorrente para não inclusão de funcionários na folha de pagamento

Aqui, a fiscalização identificou que a partir da competência de 04/2005 empregados da Recorrente deixaram ser incluídos em suas Folhas de Pagamento. Em seu trabalho o agente autuante relacionou os empregados que deixaram de ser incluídos em Folhas de Pagamento, conforme se verifica no Anexo II do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos - NFLD nº 37.119.499-7 (e-fls. 56 a 69).

Consta do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos (e-fls. 56 a 96), que os empregados relacionados constavam das Folhas de Pagamento até 03/2005, porém, a partir de 04/2005 estes foram excluídos, sendo que, para maioria dos casos, sem constar a baixa nas Fichas de Registro de Empregos. Vejamos trecho do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos:

“(...)

7.3 -Lev. EFF — (não declarado em GFIP, sem redução de multa).

7.3.1. Refere-se aos segurados empregados que deixaram de ser incluídos em Folhas de Pagamento a partir da competência 04/2005. Os referidos funcionários, elencados no Anexo II, constavam das Folhas de Pagamento até 03/2005; no entanto, a partir de 04/2005 foram excluídos das mesmas, sem que houvesse baixa nas respectivas Fichas de Registro de Empregados (data de saída em branco). **Em alguns casos, as Fichas apresentavam data de saída, mas com data posterior à 03/2005. Não foram apresentadas rescisões de contrato de trabalho para os aludidos empregados (motivo pelo qual a empresa foi autuada através do AI no 37.119.504-7), tampouco constavam verbas rescisórias na Folha de Pagamento de 03/2005, o que indica que não houve o desligamento da empresa.**

Dessa forma, **observa-se que estes segurados permaneceram fazendo parte do quadro funcional da empresa, continuando a exercer suas atividades, sem, no entanto, serem incluídos em Folhas de Pagamento (tal fato acarretou na lavratura do AI n"37.119.502-0), e, dessa forma, as suas remunerações foram lançadas por arbitramento e apuradas por aferição indireta, tendo sido utilizadas como base de cálculo para apuração das contribuições previdenciárias até 13/2006. Tomou-se como parâmetro a remuneração de cada funcionário na última Folha de Pagamento em que foi incluído, qual seja, 03/2005 (Anexo III). Para os funcionários Kátia Rua Nogueira da Silva e Maria Angela Ruiz Costa, que continham data de saída na Ficha de Registro de Empregados (posterior a 03/2005), foram apuradas as contribuições sociais devidas até a data do desligamento.**

Oportuno salientar que a funcionária Sueli M. Rayzer de Andrade, Assistente Administrativa, integrou a Folha de Pagamento até 01/2006. A referida Folha de Pagamento aponta o pagamento de verbas rescisórias, e consta da Ficha de Registro de Empregados o desligamento da funcionária em 31/01/2006. No entanto, não foi apresentada a sua rescisão de contrato de trabalho e, foi verificado in loco, que a mesma nunca foi substituída e continua exercendo plenamente suas funções de assistente administrativa, já que desde o início do procedimento fiscal permanecia na empresa no horário comercial e atendia à fiscalização, providenciando documentos e prestando as informações em nome da empresa. Dessa forma, sua remuneração foi incluída na presente Notificação, tendo sido considerada como base de cálculo de contribuições previdenciárias de 02/2006 a 13/2006.

Utilizou-se como parâmetro a sua remuneração constante da última Folha de Pagamento em que foi incluída (01/2006).

7.3.3. Os valores constantes do presente Levantamento não foram declarados em GFIP, motivo pelo qual a empresa foi autuada através do AI n"37.119.501-2.

(...) “- nossos grifos.

Nota-se que a fiscalização verificou caso a caso e fundamentou o lançamento com base em suas diligências e provas apresentadas pela Recorrente.

Por outro lado, objetivando afastar o lançamento fiscal quanto ao imputado pela fiscalização como exclusão de empregados da sua folha de pagamento, a Recorrente apresenta a tese de que os professores que trabalhavam para ela foram transferidos para a empresa Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda., em razão de serem estas empresas do mesmo grupo econômico. Busca sustentar sua alegação apresentando os seguintes fatos:

- o endereço da sua filial e o mesmo da sede da empresa Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda.;
- a sócia majoritária - Maria de Lourdes Silva Borges exercia, juntamente com o outro sócio, José Américo Borges, a gerência e administração da sociedade (da Recorrente);
- Maria de Lourdes Silva Borges se retirou da Recorrente e constituiu, com sua filha Manca Borges Lopes, a outra sociedade, nesta, também, gerindo e administrando a sociedade.
- em razão da sua retirada do quadro societário da Recorrente, foi admitido, como sócio, Bruno Silva Borges, seu filho e de José Américo Borges, o sócio que remanesceu na sociedade Organização Pluft.

Ademais, pelas alegações acima expostas, requer a Recorrente que seja observada a Súmula do TST nº 129, que estabelece “*a prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico, durante a mesma jornada de trabalho, não caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, salvo ajuste em contrário*” e que seja julgado insubsistente o lançamento fiscal em relação a esse aspecto.

Pois bem. Pelo que consta dos autos, estas alegações realizadas pela Recorrente são feitas sem provas da existência de Relação de Vínculos entre as empresas, sendo insuficiente a relação familiar entre os sócios da empresa.

Neste giro, foi muito bem apontado pela DRJ/SPOII em seu Acórdão (e-fl. 251) que:

“(…)

Observe-se que a transferência de empregados só seria possível somente no caso de um estabelecimento para outro da mesma empresa, ou seja, para filial, agência ou sucursal, como também entre empresas do mesmo grupo econômico, pois o art. 2º da CLT estabelece que sempre que uma ou mais empresas, embora tenham, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e a cada uma das 'subordinadas.

Posto isto, da análise comparativa dos documentos anexados aos autos pelo impugnante, quais sejam, contratos sociais e alterações (fls. 83/100), verifica-se a inexistência de vinculação jurídica ou econômica entre ambas, não há participação das mesmas pessoas físicas nas empresas em questão (sócios comuns), não há provas de relação de dominação entre a empresa principal e as subordinadas/controladas, que desenvolvem suas atividades estabelecendo relações que demonstram a unicidade de interesses, atuando de maneira inequívoca como um grupo econômico de fato.

(…)

Assim, sem razão a Recorrente neste ponto.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam há razão em parte à Recorrente, para declarar a decadência do lançamento no que concerne às competências até agosto de 2002, inclusive, e para excluir da autuação os valores associados ao recebimento de cestas básicas (alimentação *in natura*) dadas pela Recorrente aos seus empregados.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres