



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16227.000338/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.125 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2021
Recorrente TRANSPORTADORA F SOUTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1998

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. NATUREZA JURÍDICA DO TRIBUTO RECOLHIDO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE RUBRICA ESPECÍFICA EFETIVADO DE OFÍCIO RELATIVO A TRIBUTOS DA MESMA NATUREZA. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, 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 impositivo 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, cuja natureza seja a mesma das antecipadas, deste modo o prazo decadencial das rubricas lançadas de ofício é contado a partir da ocorrência do respectivo fato impositivo, seguindo a regra das respectivas rubricas de mesma natureza e competência antecipadas e sujeitas a homologação da autoridade administrativa.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

São devidas as contribuições destinadas a terceiros (INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE) a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto n.º 70.235/72.

Tendo sido observados os ditames legais, não comprovado prejuízo ou vício ensejador de nulidade dos lançamentos, afasta-se a alegação trazida na peça recursal.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. ALIMENTAÇÃO IN NATURA E FORNECIMENTO DE TICKET REFEIÇÃO. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação *in natura* fornecida aos segurados empregados, mesmo que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador. O ticket alimentação, por se assemelhar ao fornecimento da alimentação *in natura*, merece igualmente ser excluído da base de cálculo do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer das alegações de inconstitucionalidade do SAT, INCRA, SEBRAE, da multa e aplicação da taxa Selic; e, na parte conhecida, por determinação do art. 19-E, da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei n.º 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Mário Hermes Soares Campos, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sonia de Queiroz Accioly (relatora) e Ronnie Soares Anderson, que deram parcial provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha Medeiros, Samis Antônio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2202-009.125 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16227.000338/2008-11

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 193 e ss) interposto contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária (fls. 195 e ss) que manteve o lançamento lavrado em face do Recorrente, referente a contribuições previdenciárias devidas à Previdência Social, ao SAT e para terceiros, incidentes sobre alimentação/refeição, em desacordo com o P.A.T., conforme o disposto na Lei 6.321, de 14/04/76, e Decreto n. 05, de 14.01.91, Lei 8.212/91, art. 28, parágrafo 9º. e Regulamento da Previdência Social - DEBCAD n.º **35.467.420-0**

A R. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância (fls. 195 e ss) analisou as alegações apresentadas e manteve a autuação.

DA NOTIFICAÇÃO:

Trata a presente NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, de contribuições previdenciárias referentes à parte da Empresa, SAT, Terceiros e Segurados Empregados, devidas à Previdência Social e não recolhidas em época própria, incidentes sobre os valores pagos a título de refeições aos segurados empregados;

2. O lançamento refere-se às seguintes competências: 01.95 a 12.95; 01.96 a 12.96; 01.97 a 12.97 e 01.98 a 12.98, com débito consolidado em data de 03.09.2002, no valor de R\$ 420.371,76;

DA IMPUGNAÇÃO:

3. A notificada inconformada com o lançamento do débito, apresentou defesa tempestiva impugnando o lançamento, alegando em síntese:

3.1. Que a cobrança referente ao INCRA culmina inequivocamente em violação ao Princípio da Igualdade, dando efeito confiscatório à exação e, como se trata ainda de empregador urbano, a exigência do adicional, configura COBRANÇA INDEVIDA, CONTRIBUIÇÃO SEM CAUSA, caracterizando o "BIS IN IDEM" e a BI-TRIBUTAÇÃO;

3.2. Que a Defendente não é produtora rural e, empregado e empregador somente devem contribuir para entidades previdenciárias de sua categoria, a que estão obrigados para custeio dos encargos que deram causa;

3.3. Que é também, inconstitucional a exigência do SAT, vez que o referido dispositivo legal foi totalmente omissivo com relação ao conceito de atividade preponderante e tampouco o que seja risco leve, médio ou grave. Tal cobrança fere o Princípio da Legalidade e da Tipicidade;

3.4. Que é igualmente inconstitucional a cobrança da contribuição ao SEBRAE, até porque se trata de contribuição para-fiscal nova, incidente sobre outras contribuições (SENAI, SESI, SENAC e SESC), em percentual reduzido e sob a denominação de adicional;

3.5. Que ainda, parte do débito em questão, já sofreu os efeitos da decadência, mesmo porque as contribuições previdenciárias estão sujeitas ao lançamento por homologação e, o § 3º, do art. 150, da C.F., define que o prazo para homologação deste pagamento é de cinco (5) anos contados da ocorrência do fato gerador;

3.6. Que expirado este prazo, segundo aludido artigo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário;

3.7. Que não há que se falar, nesse caso, em possibilidade de aplicação da Lei n.º 8.212/91, que dispõe ser de 10 anos o prazo decadencial, até porque não pode Lei Ordinária revogar Lei Complementar;

3.8. Que no caso presente, ficou claro que se operou a decadência, com a consequente extinção do crédito tributário exigido pelo INSS, para os fatos geradores ocorridos nas competências 01.95 a 08.97;

3.9. Que por outro lado, se encontram irregulares os lançamentos efetuados pelas Fiscais, mesmo porque a inclusão da alimentação no salário não pode prosperar, em primeiro lugar pelo simples fato de que a competência para decidir sobre a formação do salário é da Justiça do Trabalho;

3.10. Que não pode o INSS através de suposição, extraída de notas de prestação de serviços e livros, alterar a composição salarial, para inserir em seu conceito um suposto salário "in natura";

3.11. Que somente após, reconhecido judicialmente que há um salário "in natura", poderia o INSS exigir o cumprimento das obrigações tributárias decorrentes desse aumento no valor do salário;

3.12. Que o fornecimento de alimentação não tem natureza salarial, na verdade é uma atividade planejada pelas empresas, para que com isso tenham um aumento da produtividade e da eficiência funcionais;

3.13. Que o fornecimento de cestas básicas, conforme se depreende, não é um ganho habitual, mas sim, um benefício dado pela empresa aos seus funcionários. Como não tem natureza salarial, não vai ser a habitualidade que vai fazer com que passe a integrar o salário de contribuição;

3.14. Que ademais, os valores lançados foram auferidos pela Fiscalização, sendo todos calculados através de arbitramento fiscal. No período não abrangido pela decadência, ou seja, de setembro de 1997 até dezembro de 1998, os valores foram arbitrados, correspondendo a 25,70% do salário de contribuição. Verifica-se assim, que os valores foram todos arbitrados, de tal sorte que, por isso, contém vícios insanáveis que os tornam absolutamente nulos;

3.15. Que o arbitramento, segundo a IN 70, § 2º, inciso II, deve respeitar o limite de 20% (vinte por cento) e, no caso em comento, nada justifica ter sido feito o arbitramento acima do referido limite;

3.16. Que, por outro lado, é inconstitucional também, a utilização da taxa SELIC como taxa de juros moratórios, vez que é evidente sua natureza remuneratória;

3.17. Que a multa moratória aplicada é absurda, chegando a ter natureza confiscatória;

Do pedido de perícia.

4. Que tendo em vista o reduzido tempo para a interposição de defesa, onde fica praticamente impossível a apuração dos números, para se saber qual é o montante do crédito a favor da Defendente e, visando demonstrar que a cobrança atual está errada, requer seja produzida a prova pericial para a comprovação material de todo o alegado;

5. É o relatório.

A Autoridade Julgadora considerou o lançamento procedente, em decisão com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CUSTEIO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a seus empregados, conforme inteligência dos artigos 28, inciso I e 30, inciso I, letras "a" e "b" e art. 94 da Lei n.º 8.212/91;

Integram o crédito previdenciário constituído: os juros de mora e a multa variável de caráter irrelevável de acordo com a legislação de regência.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 09/12/2002 (fls. 207), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 20/12/2002 (fls. 209 e ss), insurgindo-se contra o lançamento ao enfoque de que:

- 1 – a incidência de contribuição destinada ao INCRA é inconstitucional;
- 2 - a incidência de contribuição destinada ao SAT é inconstitucional;

3 – a incidência de contribuição destinada ao SEBRAE é inconstitucional, além da afirmação de ilegitimidade passiva;

4 – operou-se a decadência para os fatos geradores ocorridos nas competências 01/1995 a 08/1997, aplicado §4º, do art. 150, do CTN;

5 – o auxílio alimentação/cesta básica não integra o salário, e que o arbitramento em 25,7% é nulo, porquanto acima do limite de 20%, previsto na IN 70, §2º, II;

6 – a aplicação da taxa SELIC é inconstitucional, bem como a multa imposta, por ser confiscatória.

Pede a realização de prova pericial.

Busca o cancelamento da autuação.

O recurso não foi aceito, porquanto desacompanhado de depósito recursal (fls. 245/246), motivo que ensejou a impetração de Segurança (Mandado de Segurança nº 2002.61.19.006790-0, perante a 2ª Vara da Subseção Judiciária de Guarulhos, visando se abster de recolher 30% do débito discutido como requisito de admissibilidade do Recurso Administrativo interposto ao Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS.

Segundo o próprio Recorrente bem informou (fls. 400 e ss): “Ao apreciar o Mandado de Segurança supra citado, o juízo de Primeiro Grau denegou a segurança pleiteada. Interposto Recurso de Apelação, o TRF manteve a decisão do juízo “a quo”. Contudo, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário, reformou o acórdão recorrido decidindo pela desnecessidade do depósito de 30%, conforme cópia da publicação do DJU anexa, bem como do “print” extraído do site do STF informando que a referida decisão transitou em julgado no dia 03/09/2007”

Esse, em síntese, o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame, acolhido argumento relativo à desnecessidade de depósito recursal prévio, ante a decisão exarada no Mandado de Segurança interposto pelo Recorrente e em razão da decisão do STF.

Cumpra consignar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo vedado ainda ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF, consoante Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Isso porque o controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, alegação no sentido da inconstitucionalidade e ilegalidade a cobrança de contribuições devidas ao SAT, bem como as contribuições devidas ao INCRA e ao SEBRAE, a da aplicação da taxa SELIC ao crédito tributário, e a inconstitucionalidade da imposição da multa, não poderão ser conhecidas.

Mesmo que assim não fosse, especificamente quanto ao SEBRAE, no julgamento do RE 635682/RJ, com repercussão geral, o STF concluiu pela constitucionalidade da contribuição para o SEBRAE, entendendo a desnecessidade de lei complementar e de contraprestação direta em favor do contribuinte. Acórdão com a seguinte ementa:

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados. (STF – RE: 635682/RJ, Relator: Min. Gilmar Mendes, Data de Julgamento: 25/04/2013, Tribunal Pleno)

Nesse sentido, o Acórdão 2202-007.412, proferido pela 2ª TO, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em 08/10/2020, relatado pelo Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 28/02/2007

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA PESSOA JURÍDICA.

Sobre a remuneração paga, creditada ou devida ao segurado empregado incide contribuição previdenciária a cargo da pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

São devidas as contribuições destinadas a terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE) a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

Assim, havendo expressa previsão legislativa para a cobrança das contribuições para o SEBRAE a todas as empresas, e considerados os julgamentos referidos acima, é preciso afastar as alegações de ilegitimidade passiva à contribuição ao SEBRAE, apresentadas em sede recursal, mantido o lançamento.

Também é preso frisar que o Colendo STJ, no verbete sumular n.º 516, decidiu que: “[a] contribuição de intervenção no domínio econômico para o INCRA (Decreto-Lei n.º 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis n.ºs. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991 (...).

Por fim, vale ressaltar as Súmulas CARF relativas à utilização da taxa Selic:

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

De qualquer forma, em oposição aos argumentos apresentados pelo Recorrente está o fato de que o controle de legalidade ou constitucionalidade das normas é de competência exclusiva do Poder Judiciário, motivo pelo qual essas alegações não podem ser conhecidas.

Da Decadência

O Recorrente pede a declaração da decadência para as competências 01/1995 a 08/1997, aplicado §4º, do art. 150, do CTN, alegando recolhimentos antecipados.

Os anexos da autuação não trazem os valores antecipados, mas o relato fiscal (fls. 151 e ss) é claro ao afirmar que *5. Os valores originários das contribuições, já abatidos os valores recolhidos e deduções legais, bem como as alíquotas aplicadas estão relacionadas no DAD- Discriminativo Analítico do Débito.*

Sendo assim, decorre do próprio procedimento fiscal em análise que a autuação se originou a partir do recolhimento parcial das contribuições fiscalizadas, e será admitido nesse julgamento a antecipação de contribuições previdenciárias e devidas a terceiros em todas as competências para a finalidade do cômputo da decadência, já que o relato fiscal afirma antecipações e não elenca expressamente no DAD os valores antecipados.

O Carf sumulou o assunto no seguinte sentido:

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.

O Julgador de Piso afastou a decadência ao fundamento de ser decenal. Entretanto, os Ministros do STF aprovaram a Súmula Vinculante número 8, sobre o tema julgado, que foi publicada em DOU de 20/06/2008, com a seguinte redação, e que estabelece o prazo quinquenal para o lançamento de obrigações relativas a contribuições previdenciárias:

Súmula Vinculante STF n.º 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Considerando a informação de abatimento de recolhimentos, aplicável o regramento inserto no art. 150, § 4.º, do CTN.

Assim, considerando a cientificação da autuação aos 13/09/2002 (fls. 154) constata-se a decadência do lançamento no que se refere às competências de 01/1995 a 08/1997.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, declarando-se a decadência do lançamento no que se refere às competências 01/1995 a 08/1997 inclusive.

Do Mérito/Nulidades

O Recorrente insurge-se contra a incidência de contribuições sociais o auxílio alimentação/cesta básica, ao enfoque de não integrar o salário. Assinala, ademais, que o arbitramento em 25,7% é nulo, porquanto acima do limite de 20%, previsto na IN 70, §2º, II;

Segundo o Relato Fiscal (fls. 151 e ss) : *Os Salário de contribuição da Filial 0006- 58 - (Salvador) do período de 06/95 a 12/95 e da Filial 0004-96 - (Rio de Janeiro) do período de 02/95 a 12/95, foram apurados através dos lançamentos no Livro Razão apresentado e abatidos os descontos consignados em folhas de pagamento. Nas demais competências da Matriz e das Filiais , que constavam desconto de alimentação em Folhas de pagamento, os valores foram arbitrados através dos descontos efetuados nas Folhas , considerado 25,70% do Salário de contribuição, média esta obtida como referência, as competências: 01/2001 a 10/2001 da Filial 0004-96 (Rio de Janeiro) .Os valores foram arbitrados, tendo em vista a não apresentação do comprovante de adesão ao PAT- Programa de Alimentação ao Trabalhador, apesar de solicitado no TIAD- Termo de Intimação para apresentação de documentos de 24/06/2002, recebido pela empresa em 01/07/2002 . 5. Os valores originários das contribuições, já abatidos os valores recolhidos e deduções legais, bem como as alíquotas aplicadas estão relacionadas no DAD- Discriminativo Analítico do Débito.*

Da instrução processual, observa-se que o auxílio alimentação foi pago em vales (fls. 142 e ss).

Inicialmente, deve ser firmado restar incontroverso, no caso, encontrar-se o Recorrente em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), na medida em que não comprovada a adesão ao programa.

Além disso, é fato que o pagamento do auxílio ocorreu mediante o fornecimento de vale alimentação/refeição, conforme instrução processual.

Importa examinar, portanto, se pagamento do gênero seria assimilável ao pagamento *in natura*.

Examinado a temática, o voto vencido do Acórdão 2202-007.936, de 04/02/2021, Relatado pelo Conselheiro Ronnie Soares Anderson, bem considerou que:

Cumprir observar antes que, de acordo com os arts. 195, inciso I, alínea 'a', e 201, § 1, da CF, as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja sua origem e título, integram o conceito jurídico de salário para fins de compor o salário de contribuição do segurado. Em harmonia com os ditames constitucionais, dispõe o art. 28 da Lei nº 8.212/91:

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; (...)

No § 9º desse mesmo artigo, consta rol numerus clausus das parcelas que não integram o salário de contribuição - a serem interpretadas restritivamente, em respeito ao art. 111

do CTN - dentre as quais se destaca, para os fins ora abordados, a regra da alínea 'c' (no mesmo sentido, tem-se o art. 3º da Lei n.º 6.321/76):

Art. 28 (...) §9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...) c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976;

A interessada alega que o pagamento da alimentação do trabalhador por intermédio de vale-refeição/alimentação seria assemelhável a fornecimento in natura.

Tal entendimento não foi partilhado pela autoridade lançadora, sendo necessário destacar que, por sua vez, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exarou, com base em reiterada jurisprudência dos tribunais superiores, o Parecer n.º 2.117/11, o qual, por sua vez, ensejou a edição do Ato Declaratório PGFN 03/11, em que foi determinada a dispensa 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".

E, como bem refere a decisão contestada, a PGFN, a fim de não restar dúvidas acerca da abrangência do conceito de alimentação in natura, emitiu o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.726/12, interpretativo do supracitado Parecer PGFN/CRJ n.º 2.117/11, sendo que após detida análise do posicionamento dos Tribunais Superiores, conclui:

14. Destarte, como salientado no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011, que subsidiou a edição do Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011, revela-se "(...) assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual incide contribuição social previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais. Por outro lado, quando o auxílio alimentação for pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária".

15. Conserva, então, o STJ o mesmo entendimento majoritário à época da lavratura do ato declaratório em questão.

(...)

Pelo exposto, esta Procuradoria-Geral entende que o auxílio-alimentação fornecido pelo empregador na forma de ticket-alimentação não está abrangido pela dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos tratada no Ato Declaratório PGFN nº 3, de 2011(...). (grifou-se)

Esse entendimento assoma como o mais correto, pois decerto tickets, vales alimentação/refeição e congêneres não guardam similitude com alimentos in natura - tais como cestas básicas ou fornecimento de refeições diretamente aos empregados, nas instalações da pessoa jurídica - a dar guarida à interpretação extensiva que busque colocar os correspondentes valores fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Na realidade, aproximam-se muito mais de valores em pecúnia, sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Necessário chamar a atenção para o fato de que, em que pese a decisão exarada no julgamento do REsp n.º 1.185.685/SP, referida pela recorrente e datada de 17/12/2010, os precedentes mais recentes do mesmo tribunal são em sentido diverso, valendo citar, dentre outros, como ilustração, o decidido no AgInt nos EDcl no REsp n.º 1.724.339/GO, julgado em 18/09/2018, e no REsp 1.833.355/PR, julgado em 09/09/2019, ambos pela 1ª Turma do STJ (no mesmo sentido são as decisões mais atualizadas da 2ª Turma, mencione-se, v.g., o acordado no AgRg no REsp n.º 1.446.149/CE, j. 05/04/2016):

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE

2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AOS ART. 458 E 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM ESPÉCIE, COM HABITUALIDADE. VALE ALIMENTAÇÃO OU TICKETS. INCIDÊNCIA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO. (...) III – O auxílio-alimentação, pago em espécie e com habitualidade, por meio de vale-alimentação ou na forma de tickets, tem natureza salarial, integrando a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes. (...) (grifou-se)

Similarmente, no âmbito do CARF vem preponderando entendimento segundo o qual os pagamentos consubstanciados em vales alimentação/refeição integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, merecendo ser lembrados, dentre outros, os acórdãos da CSRF de nos 9202-003839 (fev/16), 9202-004.361 (ago/16) e 9202-005.265 (mar/17).

Reconheça-se, de todo modo, que no recente acórdão nº 9202-007.965 (jun/19), o posicionamento foi ao encontro do defendido pela recorrente. Com a devida vênia, porém, e analisando a fundamentação ali constante, vê-se que o teor do Parecer PGFN/CRJ nº 2.117/11 foi interpretado em dissonância com a exegese exarada pelo próprio órgão que o emitiu, devendo ser observado, ainda, constar referência desatualizada à jurisprudência do e. do STJ. Trata-se tal decisão de julgado isolado, parece a este relator, tanto que nos mais recentes acórdãos 9202- 008.389 (nov/19) e 9202-008.632 (fev/20), preponderou entendimento diverso, pela incidência das contribuições nesses casos

Noutro giro, entende-se que as disposições do Decreto nº 05/91, que regula o PAT, bem como da Portaria da Secretaria de Inspeção do Trabalho nº 03/02, referidas na peça recursal, não são disposições atinentes à incidência de contribuições, as quais constam do regramento da Lei nº 8.212/91, tampouco se prestam para a definição do conceito do que seria alimentação in natura, ao contrária dos relevantes posicionamentos do poder judiciário, emanados do consideração das normas efetivamente aplicáveis ao particular.

Como remate, há que se atentar que as digressões sobre as inovações trazidas pela Lei nº 14.367/17 não merecem acolhida, por não se tratar tal norma de lei expressamente interpretativa ou que verse sobre penalidade, consoante requer a aplicação dos preceitos do art. 106 do CTN.

Diversamente, deve preponderar o disposto no art. 144 daquele Código, que assinala reger-se o fato gerador pela legislação então vigente, artigo esse em harmonia com o princípio geral da irretroatividade das leis. Nessa toada, as considerações vertidas pela recorrente a respeito da novel legislação não tem o condão de infirmar o lançamento.

Sobre a irretroatividade da Lei nº 14.367/17, aliás, vem se pronunciando reiteradamente as cortes trabalhistas, sendo que o STJ inclusive já exarou decisão também nessa linha por sua 1ª Seção, conforme acórdão exarado no EREsp nº 1.619.117 (p. 09/09/2020), o qual versou acerca de horas repouso alimentação, sendo nele ressaltado que para os períodos anteriores à precitada lei incidem as contribuições previdenciárias no que toca a tais verbas.

Também as SC 35/19 e 245/19 da Cosit salientaram a compreensão da RFB, em consonância com o atual posicionamento dos tribunais superiores, sobre o cabimento da incidência de contribuições previdenciária sobre os valores pagos sob a forma de Ticket/Vale Refeição aos trabalhadores, ao menos no que concerne a fatos geradores anteriores à edição da dita reforma trabalhistas, como o período objeto da autuação ora contestada.

Em suma, tanto no âmbito da RFB, quanto a PGFN e do STJ, bem como da CSRF, vem se consolidando o entendimento de que, para os anos anteriores à denominada 'reforma trabalhista', tais como o período ora examinado, incidem as contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de Ticket/Vale Refeição

Considerados os fundamentos acima, que acolho integralmente como razões de decidir, deve-se afastar o pleito do Recorrente, na medida em que o auxílio alimentação pago em vale tem natureza salarial.

Melhor sorte não guarda o Recorrente com relação à alegação de nulidade pelo arbitramento de valores.

Vejam os restos decididos em 1ª Instância (fls. 199):

6.11. Considerando que quanto às irregularidades apontadas com relação ao arbitramento efetuado, também, não têm consistência, eis que os valores foram arbitrados em razão de os únicos elementos apresentados às Fiscais - nas competências em questão -, terem sido os descontos referentes à rubrica alimentação, indicados nas folhas de pagamento. Nas competências assinaladas, não foram apresentados documentos suficientes para identificação dos valores, utilizou-se assim, a média dos valores fornecidos nas competências 01.2001 a 10.2001, da Filial 0004-95 (Rio de Janeiro);

6.12. Considerando que nos termos do § 3º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91: “Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social- INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário” (grifos nossos);

6.13. Considerando ainda, a inteligência do inciso II, do art. 58, da Instrução Normativa INSS/DC - IN nº 70, de 10.05.2002: “*O procedimento de aferição indireta será utilizado, quando, comprovadamente,...* II - a empresa, o empregador doméstico ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento ou sonegar informação ou apresenta-los deficientemente”.

Portanto, agiram corretamente as Auditoras, tendo em vista a desídia da Empresa, na apresentação da documentação solicitada;

O Recorrente alega que a autuação é nula. Salaria que o arbitramento desrespeitou os normativos vigentes.

Diversamente do que alegou o Recorrente, a IN DC/INSS nº 70/2002 não impõe limites à aferição indireta.

Ao contrário como se observa, a Autoridade Fiscal observou o regramentos específicos ao caso.

Soma-se a isso que somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Tendo sido observados os ditames legais, não comprovado prejuízo ou vício ensejador de nulidade dos lançamentos, afasta-se a alegação trazida na peça recursal.

O autuação fora plenamente fundamentada, e lavrada por autoridade competente.

Dessa forma, devem ser afastadas as alegações de nulidade.

Do Pedido de Perícia

Por fim, quanto ao pedido de perícia, não se vislumbra a necessidade de conhecimentos técnicos especializados para a formação de convicção acerca dos fatos,

Ressalta-se ademais, que o Recorrente não formula quesitos referentes aos exames que pleiteia, nem indica profissional para a sua realização, desatendendo os termos do inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Ora, o Decreto 70.235 de 1972 dispõe em seu artigo 14 que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e, em seu artigo 15, que a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias a contar da data em que for feita a intimação da exigência.

A respeito do pedido do Recorrente para a realização de perícia, ressalte-se, nesse ponto, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Recorrente apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, abaixo transcritas:

"Decreto 70.235/1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente^ Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação de\ferá ser requerida á autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

No que diz respeito à perícia, prescreve o art. 18, do Decreto 70.235/72 que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o deferimento de pedido de perícia somente ocorrerá se comprovada a necessidade à formação de convicção.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia.

O sujeito passivo deverá comprovar o caráter essencial da perícia para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Ocorre que o Recorrente não logrou demonstrar, minimamente, a imprescindibilidade da perícia à compreensão dos fatos nem na impugnação, nem agora em grau recursal.

Assim, indefere-se o pedido de perícia.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade do SAT, INCRA, SEBRAE, da multa e aplicação da taxa Selic, e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência das competências 01/1995 a 08/1997 inclusive.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

Voto Vencedor

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Redatora Designada

Peço vênia à Ilma. Conselheira Relatora e aos demais pares que a acompanham para apresentar respeitoso posicionamento divergente.

A questão sobre a desnecessidade de adesão ao PAT para fins de não incidência da contribuição previdenciária é matéria pacificada – seja no âmbito deste eg. Conselho (“vide” acórdãos da Câmara Superior nº 9202-008.442, de 16/12/2019; 9202-005.257, de 28/03/17; 9202-008.209, de 25/09/2019), quanto do col. Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 1815004, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13.09.2019; AgInt no REsp nº 1.694.824/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14.12.2018; AgInt no REsp nº 1.617.204/RS, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 3.2.2017; REsp nº 1.072.245/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 14.11.2016). Inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou, em dezembro de 2011, o Ato Declaratório nº 3, que “(...) 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.’” Sobre este ponto, inexistente controvérsia.

Noutro giro, palpitante a discussão, inclusive no âmbito desta eg. Turma, quanto à (im)possibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre ticket-alimentação.

Na qualidade de vogal, em sessão realizada em 14 de janeiro p.p, proferi entendimento no sentido da impossibilidade de não serem oferecidas à incidência de contribuição os valores referentes ao ticket-alimentação – *vide* acórdão n.º [2202-007.843](#). Naquela assentada, embora sustentar a desnecessidade de inclusão da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, vislumbrei não ser possível excluir do salário-de-contribuição os valores relativos ao fornecimentos de *ticket-alimentação*.

Entretanto, ao novamente de deparar sobre a matéria, em sessão realizada em outubro, em acórdão da relatoria da em. Relatora, proferi entendimento diverso – *vide* Acórdão n.º [2202-008.619](#). Isso porque, convenci-me das razões declinadas em acórdão prolatado pela eg. Câmara Superior deste Conselho, no sentido de que

[o] ticket-refeição mais se aproxima do fornecimento de alimentação in natura que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.

Diante da máxima hermenêutica no sentido de que "onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir", deve ser mantido o entendimento acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre a alimentação paga na forma de ticket, em razão do caráter indenizatório. (CARF. Acórdão n.º 9202-007.865, Cons.ª Rel.ª ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, sessão de 21 de maio de 2019)

Ante o exposto, na esteira da em. Relatora, também conheço parcialmente do recurso; entretanto, renovadas as vênias, na parte conhecida, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira