



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16707.006915/2007-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.574 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de novembro de 2020  
**Recorrente** SUPERMECADO NORDESTAO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO ACÓRDÃO. ANÁLISE DOS ARGUMENTOS. REJEIÇÃO.

A autoridade julgadora não é obrigada esmiuçar detalhadamente a totalidade dos argumentos trazidos pela parte, desde que decisão esteja devidamente fundamentada.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

Nos termos da Súmula CARF nº 148, no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência deve seguir a regra disposta no art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES. GFIP. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUJEIÇÃO À MULTA.

O sujeito passivo que deixa de cumprir obrigação acessória, deixando de informar os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias na GFIP, sujeita-se à aplicação de multa prevista legalmente e reajustada nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

O verbete sumular de nº 119 deste Conselho determina a aplicação da retroatividade benigna, no caso de descumprimento de obrigações acessórias vinculadas à GFIP e de obrigações principais referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

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 se refere às competências 12/1999 a 11/2001, inclusive; e para que a multa aplicada seja recalculada

considerando-se a exclusão do levantamento LAP (alimentação sem PAT) da base de cálculo do lançamento no tocante às competências 12/2001 a 12/2006.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Juliano Fernandes Ayres, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Suplente Convocado), Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo SUPERMERCADO NORDESTÃO LTDA. contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – DRJ/REC – que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a multa (CFL 68), no montante de R\$ 1.830.404,12 (um milhão, oitocentos e trinta mil, quatrocentos e quatro reais e doze centavos), por ter apresentado documento com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias - aqueles incidentes sobre os valores pagos aos empregados a título de alimentação sem adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador, ao pagamento por prestação de serviço em feriados e domingos e aqueles sobre cursos de capacitação - no período entre 12/1999 a 12/2006.

Segundo o Relatório Fiscal (f. 20/22), o valor da multa aplicada corresponde a cem por cento do valor relativo às contribuições previdenciárias não declaradas nas GFIPs, menor que o limite mensal máximo estabelecido de acordo com a Portaria MPS/SRP nº 142, de 11/04/2007.

Em sua peça impugnatória (f. 417/455), sustenta, *preliminarmente*, **(i)** a decadência dos fatos geradores anteriores a novembro de 2002 e **(ii)** a isenção da contribuição previdenciária sobre a alimentação fornecida “in natura”, a despeito de por alguns meses tê-la fornecido sem a inscrição no PAT. *No mérito*, **(i)** diz ser equivocada a base de cálculo indiretamente aferida do levantamento LAP (alimentação sem PAT), porquanto não poderia o disposto no art. 758 da IN nº 2/2005 ser aplicado retroativamente tampouco criar base de cálculo não prevista em lei; **(ii)** pleiteou que fosse elaborada planilha com a discriminação dos códigos e dos respectivos valores de cada uma das rubricas das folhas de pagamento, no período de dezembro de 1999 a junho de 2004; **(iii)** sustenta que os valores pagos em feriados trabalhados possuem natureza indenizatória; **(iv)** se insurge contra a autenticidade da Circular da Diretoria Administrativa, apresentada pela fiscalização como prova restrição de acesso ao benefício de educação e capacitação; **(v)** afirma ser indevida a aplicação retroativa do mínimo previsto na Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007; e, por fim, **(vi)** aduz que o número de empregados contabilizados para a aplicação da multa estaria equivocado.

Ao apreciar as razões declinadas, restou o acórdão assim ementado (f. 474/475):

**Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO INEXATA, INCOMPLETA OU OMISSA. MULTA.**

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar, a empresa, GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

**DECADÊNCIA INOCORRÊNCIA**

A decadência das contribuições devidas à Seguridade Social nos termos expressos na legislação previdenciária é decenal.

**LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.**

A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de lei ou atos normativos federais é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. A instância administrativa é incompetente para tal manifestação, cabendo-lhe respeitar a vigência dos dispositivos integrantes do ordenamento legal.

**ACORDO/CONVENÇÃO COLETIVA. AFASTAMENTO DE INCIDENCIA PREVIDENCIARIA. IMPOSSIBILIDADE.**

Acordos particulares não tem o condão de afastar/alterar o alcance dos nominativos legais vigentes.

**MULTA POR INFRAÇÃO. ATUALIZAÇÃO POR ATO DO EXECUTIVO. PERMISSIVO LEGAL.**

Não constitui violação ao princípio da reserva legal a atualização, por ato do Executivo, da penalidade por infração, especialmente, quando autorizada por lei a sua feitura.

Intimado, em 19/06/2008 apresentou recurso voluntário (f. 489/520) replicando as mesmas teses suscitadas em sede impugnatória, acrescentando preliminar de cerceamento de defesa, sob o argumento de que não teria a DRJ analisado todas as questões a qual foi instada a se manifestar.

Pleiteou que fossem estendidos os efeitos do julgamento do processo de nº 16707.006914 /2006-41, que versa sobre a obrigação principal, para estes autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

Parcela substancial das teses ora declinadas estão umbilicalmente atreladas à (in)subsistência da obrigação principal, nos autos de nº 16707.006914 /2006-41, apreciados nesta mesma sessão de julgamento por esta eg. Turma, em acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

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

**RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º.**

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 §4º do Decreto n. 70.235/1972.

**RECURSO DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 103. CONHECIMENTO.**

Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, deve ser aplicado o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, o qual foi estabelecido pela Portaria nº 63 de 09/02/2017 em 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. INCISO I DO ARTIGO 173 DO CTN.**

Não tendo o sujeito passivo recolhido parcialmente as contribuições devidas, a contagem do prazo decadencial não segue a regra do art. 150, § 4º, do CTN, como prevê a Súmula CARF nº 99, mas sim o disposto no inc. I do art. 173 do CTN.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO ACÓRDÃO. ANÁLISE DOS ARGUMENTOS E PEDIDOS. REJEIÇÃO.**

Tendo as autoridades julgadoras apreciado todos argumentados e pedidos aduzidos pelo sujeito passivo, não se configura omissão, tampouco cerceamento de defesa.

**PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR – PAT. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

É inquestionável – por força do disposto na al. “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, bem como no art. 3º da Lei nº 6.321/76 – não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária parcela referente à alimentação “in natura” paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador. Entendimento pacificado tanto no âmbito do CARF (“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).

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ADICIONAL A TÍTULO DE FERIADOS TRABALHADOS. CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA.**

As contribuições sociais incidem sobre os valores pagos a título de adicional por trabalho em feriados, porquanto evidente sua natureza remuneratória.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VALOR PAGO A TÍTULO DE EDUCAÇÃO E CAPACITAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. INCIDÊNCIA.**

Não incide contribuição social sobre os valores pagos a título de educação e capacitação profissional, desde que não sejam utilizados em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo, conforme dispõe al. “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Mister, portanto, seja excluída da apuração da multa o levantamento LAP (alimentação sem PAT) porque não há que se falar em informação inexata lançada em GFIP com relação a ele, afastando-se a sanção aplicada.

Passo à análise das demais teses:

## **I – DAS PRELIMINARES**

### **I.1 – DO CERCEAMENTO DE DEFESA**

Ao sentir do recorrente, foi sua defesa cerceada porquanto silente a decisão recorrida acerca dos seguintes pontos atinentes à penalidade (f. 515/516): **(i)** argumentos relativos ao lançamento por homologação; e, **(ii)** sobre o direito de impor penalidade, no prazo de cinco anos, nos termos da Lei nº 4.502/64. As demais omissões tratam da obrigação principal, apreciada nos autos do processo de nº 16707.006914 /2006-41, conforme já relatado.

Registro, por oportuno, que conforme autoriza a jurisprudência consolidada do col. Superior Tribunal de Justiça – a título exemplificativo, cf.: EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag. 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP, EDcl no nº MS 21.315 – não está o julgador obrigado a diretamente rechaçar a totalidade dos argumentos trazidos pela parte, desde que devidamente fundamentada a decisão.

Embora, de fato, o acórdão não tenha esmiuçado especificamente tais argumentos, a alegação de decadência foi refutada com base no art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Quanto à omissão acerca do disposto na Lei nº 4.502/64, acertadamente nada foi mencionado, eis que já revogada lei que dispunha sobre o imposto de consumo e reorganizava a Diretoria de Rendas Internas. **Rejeito a preliminar.**

### **I.2 – DA DECADÊNCIA**

De amplo conhecimento ter há muito o exc. Supremo Tribunal Federal editado a Súmula vinculante de nº 08, dispõe que “[s]ão inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.” Pertinente ao desate da querela é a Súmula CARF nº 148, que determina que

[n]o caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Firmadas essas premissas, passo à análise do caso em tela.

O recorrente teve ciência do lançamento, cujos fatos geradores ocorreram no período compreendido entre 12/1999 a 12/2006, em **05/12/2007** (f. 2). Por ser a multa sempre lançada de ofício, aplica-se o regramento contido no inc. I do art. 173 do CTN. **Decaída**, portanto, a exigência da multa das **competências 12/1999 a 11/2001**.

## II – DO MÉRITO

### II.1 – DO FUNDAMENTO PARA APLICAÇÃO DA MULTA

A aplicação da multa teve como fundamento legal art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/1991 c/c arts. 284, inciso II e art. 373, ambos do Regulamento da Previdência Social, que assim dispõem:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do **caput** do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas

(...)

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Ao sentir do recorrente, seria indevida a aplicação retroativa do valor mínimo estabelecido pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007, ante a violação do art. 106, inciso II, al. “c”, do CTN – que prevê a aplicação da penalidade menos severa – e do art. 105 do CTN – que determina a irretroatividade da lei tributária.

O art. 102 da Lei nº 8.212/1991 e o art. 373 do RPS preveem o reajuste dos valores nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social, não havendo qualquer ilegalidade na

aplicação do disposto no inc. V do art. 9º, inc. V da Portaria MPS n.º 142. Tampouco foi apontado qual o fundamento legal da penalidade menos severa que poderia ter-lhe sido aplicada.

Por fim, quanto ao número de empregados utilizado para definição do limite máximo da multa, é importante destacar o que dispõe o §4º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991:

A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, **em função do número de segurados**, conforme quadro abaixo: (...) (sublinhas deste voto)

A lei fala em “número de segurados”, e não em “número de segurados que deram azo à autuação”. **Rejeito a tese suscitada.**

## II.2 – DA APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Quanto à aplicação da multa, convém lembrar que Medida Provisória n.º 449/2008, editada *posteriormente* ao manejo do recurso voluntário, convertida na Lei n.º 11.941/2009, alterou as regras do cálculo da multa no caso de descumprimento das obrigações acessórias e obrigações principais. Com a superveniência da nova norma, as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias vinculadas a GFIP e de obrigações principais, encontram-se agora previstas nos arts. 32-A, 35 e 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Considerando que os fatos geradores discutidos nos presentes autos ocorreram em período anterior à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, imperiosa a retroatividade benigna, nos estritos termos do verbete sumular de n.º 119 deste Conselho:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Por essa razão, *de ofício*, em observância ao disposto na al. “c” do inc. II do art. 116 do CTN, determino que seja a multa calculada em estrita observância ao disposto no verbete sumular de n.º 119 deste Conselho.

## III – DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, nego provimento ao recurso de ofício e **dou provimento parcial** ao recurso voluntário para parcial provimento ao recurso para declarar a decadência do lançamento no que se refere às competências 12/1999 a 11/2001, inclusive; e para que a multa aplicada seja recalculada considerando-se a exclusão do levantamento LAP (alimentação sem PAT) da base de cálculo do lançamento no tocante às competências 12/2001 a 12/2006.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira