



<b>Processo nº</b>	18108.000685/2007-36
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-007.356 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	07 de outubro de 2020
<b>Recorrente</b>	TEC JOB SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. NFLD. REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. PAT. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA EM PECÚNIA. DESCABIMENTO DA ISENÇÃO.

Integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação fornecidos em pecúnia aos segurados, independente da empregadora estar ou não inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. NFLD. REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. SÚMULA CARF Nº 89.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.**

As decisões judiciais e administrativas, além da doutrina, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. CTN - Artigo 100.

**APRESENTAÇÃO DE NOVOS MOTIVOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO.**

Os argumentos de defesa devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º

**DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SUMULA VINCULANTE STF Nº 8. SUMULA CARF 99.**

Aplicação da Súmula Vinculante STF nº 8, a qual aduz que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Aplicação da Súmula CARF nº 99, de observância

ACÓRDÃO GERADO AUTOMATICAMENTE PELO SISTEMA CARF. O NÚMERO DE PROCESSO 18108.000685/2007-36 SÓ É VÁLIDO PARA OS FINS DA JUSTIÇA FISCAL.

obrigatória, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, apenas 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. Constatção de recolhimentos pertinentes para a aplicação da decadência prevista na Súmula CARF 99.

**INTIMAÇÃO DO PREPRESENTANTE LEGAL NOMEADO.  
DESCABIMENTO. SUMULA CARF N<sup>º</sup> 110**

É incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo no processo administrativo fiscal..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às matérias “*in dubio contra fiscum*” e “imparcialidade no julgamento”, e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos do período de 01/2002 a 09/2002, inclusive, e excluir do lançamento o levantamento “VT”, e parcialmente o levantamento “CSA” em relação aos pagamentos a que se referem o levantamento “VT”.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - 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.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 814/851), interposto contra o Acórdão 16-18.827 da 12<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP – DRJ/SPOI (e-fls. 792/804), que considerou improcedente, por unanimidade de votos, Impugnação da contribuinte (e-fls. 722/738), apresentada diante de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD – DEBCAD 37.027.075-4 (e-fls. 3/129), que apurou contribuições previdenciárias devidas à seguridade social envolvendo as contribuições da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as destinadas aos terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), calculadas sobre as remunerações dos segurados empregados, além das remunerações arbitradas como sendo oito por cento (8%) sobre os valores totais líquidos pagos a título de reembolso de vale-refeição/vale-

alimentação/refeição ou como vale-transporte, por competência, no valor originário de R\$ 236.340,62, consolidado em 01/10/2007, com ciência pessoal em 05/10/2007 (e-fl. 3).

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão da DRJ/SPOI, por retratar adequadamente os fatos ocorridos (grifado e negritado no original).

### **Relatório**

#### **DA NOTIFICAÇÃO**

(...)

(...). Serviram de base para o lançamento fiscal os seguintes documentos: Notas Fiscais de Serviço, recibos de pagamento de refeição ou lanche e Livro Diário de 2000 e 2001. Os dados referentes às Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP's, foram extraídos daquelas entregues pela empresa das competências 03/2000 a 13/2005, e as demais extraídas pelo Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil, de 01/2006 a 13/2006.

Também foram lançados os valores das retenções destacadas nas Notas Fiscais de Serviços com o código DNF - Destaque da Nota Fiscal, conforme Relatório de Documentos Apresentados, dando direito de crédito à empresa do valor correspondente. Anexa planilha.

Constituem levantamentos desta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito:

**VR (Refeição não está no PAT)** - baseia-se em valores pagos em pecúnia pela empresa aos seus funcionários a título de reembolso de vale refeição/vale alimentação ou refeição, porém não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Tais valores não foram declarados em GFIP;

**VT (Vales transportes em pecúnia)** - baseia-se em valores presentes nas Notas Fiscais de Serviço como vale transporte. No entanto, a empresa não adquire os vales transportes para distribuí-los aos funcionários, mas paga-os em pecúnia e não declara em GFIP;

**CSA (Cont. segurado arbitrado)** - valores arbitrados em 8%, relativamente a contribuição dos segurados empregados, sobre os pagamentos a que se referem os levantamentos VR e VT.

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

(...) síntese (...):

(...) decadência. Fundamenta sua alegação no Art. 146 da Constituição Federal e no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Apresenta decisões judiciais.

As diretrizes que circundam o Programa de Alimentação do Trabalhador, revelam-se imprescindíveis na aferição do benefício como correspondência objetiva entre a dedução sobre o lucro tributável de importâncias destinadas aos regulares programas de alimentação. Afirma que essas condições foram fielmente seguidas.

Consigna que os "recolhimentos" *sic* a serem efetuados em GFIP restringem-se àqueles que decorrem da recompensa financeira ao empregado pelo trabalho realizado, verbas estas que se transfiguram na denominação "salariais", o que notadamente não ocorre com as importâncias destinadas a refeição e ao transporte.

O propósito legislativo em aproximar o incentivo tributário ao programa de alimentação é que determinou a exclusão expressa do salário de contribuição as parcelas regularmente pagas através de programas de alimentação norteados pelo Ministério do Trabalho. Reproduz o artigo 3º da Lei 6.321 e artigo 6º do Decreto 05/91.

Entende que tendo em vista o escopo legislativo e as diretrizes esculpidas no texto legal transcritos, ambos convalidam a boa fé do empregador quanto à propagação de numerário destinado a alimentação, independentemente dos pormenores trazidos à baila no Auto de Infração.

O Programa de alimentação da impugnante detém inabalável adequação as diretrizes legais, uma vez que a totalidade dos valores ofertados aos empregados, sob os títulos de refeição e transporte, foram efetivamente quitados com este intuito.

O vale transporte e o vale alimentação são direitos do trabalhador consagrados pela legislação, não tendo caráter salarial. Por essa razão, o fato de uma empresa fornecer vale transporte ou vale refeição aos seus funcionários não necessariamente acarreta o fato gerador das contribuições previdenciárias ou fundiárias.

Aduz que com a edição do Decreto 4.840 de 17/09/2003, que dispõe sobre a autorização de desconto em folha de pagamento, houve um reconhecimento expresso no inciso IX, do parágrafo 1º do artigo 2º de que o vale transporte, ainda que pago em dinheiro, não configura remuneração. Também este tem sido o entendimento jurisprudencial. Reproduz julgados.

O nosso ordenamento jurídico adota a prevalência da boa fé objetiva em detrimento as minúcias perseguidas no auto de infração que tentam propagar nebulosidade à perfeita prática empresarial. Obedeceu a previsão normativa realizando os devidos descontos na folha de pagamento em conformidade com a legislação e o PAT.

Assim, entende que foram observados todos os requisitos para o regular desencadeamento do fornecimento do vale refeição aos seus empregados. Todos os empregados contribuíram com sua fração ideal no fornecimento deste benefício, ainda que pagos em espécie, sendo certo que tiveram como destinação final o propósito pretendido. Apresenta julgados.

Reafirma que o fornecimento de vale transporte não detém natureza salarial, assim como tem sido o pronunciamento jurisprudencial. Tal verba não era fornecida gratuitamente ao trabalhador, pois sempre houve o desconto correspondente à sua participação.

Conclui afirmando que jamais se furtou ao pagamento de refeição e transporte e o fez em integral observação aos ditames legais, obedecendo a parâmetros, descontos e legislação.

### **Pedido**

Requer o acolhimento de sua impugnação, para a desconsideração para todos os fins dos termos e valores consignados na presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. Protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos e realização de perícia, se assim for necessário.

3. A Decisão *a quo*, no sentido de manutenção integral do lançamento, foi assim entendida:

#### **Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

Documento: NFLD n.º 37.027.075-4, de 01/10/2007

#### **DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF.**

Determina a Súmula Vinculante n.º 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

#### **VALE TRANSPORTE.**

Integram o salário-de-contribuição previdenciário os valores pagos a título de vale-transporte em pecúnia, pois realizados em desacordo com a previsão legal.

#### **PAT**

As parcelas pagas a título de reembolso de vale refeição e vale alimentação, constituiu-se com base de cálculo de contribuição providenciária, possuindo natureza salarial, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

#### **PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A perícia deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando de sua impugnação

#### **JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE**

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

Lançamento Procedente.

4. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ/SPOI (grifado e negritado no original):

#### **Voto**

(...)

Observe-se, inicialmente, que toda matéria não contestada expressamente é como não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72:

*Ar. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*

#### **Da decadência**

(...) Assim, pela regra do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional e em obediência ao disposto no Parecer PGFN/CAT 1617/2008, poderiam eventualmente estar abrangidas pela decadência as competências 01/2002 a 09/2002, caso o contribuinte houvesse antecipado o pagamento, mesmo que parcialmente, das contribuições devidas. Na presente notificação fiscal foram lançadas contribuições neste período em dois levantamentos a saber: **VR (Refeição não está no PAT) e CSA (Cont. segurado arbitrado)**. Da análise do Relatório DAD - Discriminativo Analítico do Débito verifica-se que o sujeito passivo não adiantou qualquer pagamento relativamente as contribuições lançadas nos levantamentos citados.

De todo o exposto, conclui-se que não existe qualquer competência deste lançamento abrangido pela decadência, quer seja sob a ótica do artigo 173, quer seja pela regra do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional.

(...)

#### **Do PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador**

Dispõe a legislação específica que regula as normas do PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador:

Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976:

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

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

E o Decreto n.º 5, de 14 de janeiro de 1991, que regulamenta a Lei n.º 6.321/76 determina:

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

(...)

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

*Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis e sociedades cooperativas.*

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

A legislação providenciária, que é a aplicável ao caso, é clara ao determinar a incidência de contribuições previdenciárias sobre a alimentação concedida aos empregados, quando em desacordo com a legislação pertinente, conforme artigo 28, inciso 1, da Lei nº 8.212/91, na redação vigente no período do levantamento:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título, durante o mês, em uma ou mais empresas, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no §9º e respeitados os limites dos §§ 3º, 4º e 5º deste artigo.*

Tratando das hipóteses de não incidência de contribuições previdenciárias, dispõe o § 9º, "c", do artigo 28 da mesma Lei na 8.212/91, cm sua redação original:

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:*

(...)

*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;* (grifei)

Ressalta-se que a relação das hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária é exaustiva. Assim, somente não incide a contribuição previdenciária sobre a alimentação *in natura* concedida ao empregado de acordo com os programas de alimentação do Ministério do Trabalho.

Verifica-se, assim, da análise dos dispositivos legais retro mencionados, que tem natureza salarial, integrando o salário-de-contribuição, o reembolso pago a título de vale refeição ou vale alimentação, pela empresa, sem que ela estivesse inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego - MTE.

No caso em tela, de acordo com o Relatório Fiscal, a empresa não comprovou sua inscrição no PAT, e sendo assim, os benefícios concedidos a título vale refeição ou vale alimentação foram considerados verbas de natureza salarial, integrantes do salário-de-contribuição dos empregados.

#### **Do vale transporte**

É ponto incontroverso que a impugnante efetuou pagamento do benefício do vale-transporte em dinheiro a seus empregados. A impugnação ao presente levantamento limita-se a questionar a incidência das contribuições previdenciárias a estes pagamentos.

O benefício intitulado vale-transporte foi instituído pela Lei n.º 7.418, de 16 de dezembro de 1.985. O art. 5º desta Lei dispõe que:

*Art. 5º A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vale-Transporte necessário aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar. (g.n.)*

No mesmo diapasão, o Presidente da República promulgou o Decreto n.º 95.247, de 17 de novembro de 1.987, regulamentando a Lei n.º 7.418/85, alterada pela Lei n.º 7.619/87, dispondo que:

*Art. 5º. É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.*

*Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será resarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento" (gn.)*

Assim, resta evidente que o pagamento do vale-transporte com pecúnia somente pode ser realizado no caso de falta ou insuficiência de estoque suficiente para o atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema. Afora essa excepcionalíssima situação, que não destoa da vedação legal retrocitada, o pagamento do vale-transporte em dinheiro afrontará a lei instituidora deste benefício, impedindo que o empregador possa usufruir dos incentivos fiscais constantes do art. 3º da Lei n.º 7.418/85, in verbis:

*Art. 3º O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador:*

- a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;*
- b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;*
- c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador" (g.n.)*

O próprio Poder Legislativo Federal, quando da edição da Lei n.º 8.212/91, que instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, manteve o entendimento expresso na Lei n.º 7.418/85 no tocante à incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento de vale-transporte. No § 9º do art. 28, da Lei n.º 8.212/91, encontramos o rol exaustivo das parcelas que não integram o salário-de-contribuição, in verbis:

*Art. 28. § 9º: Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*

...

*f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria; (gn)*

Desta feita, o pagamento do vale-transporte deverá sofrer incidência das contribuições previdenciárias quando não houver respeito aos procedimentos definidos na legislação

própria, especialmente se o pagamento for realizado em pecúnia não estando presente a excepcionalíssima situação prevista parágrafo único do art. 5º do Decreto n.º 95.247/87.

A impugnante aduz que com o advento do Decreto 4.840 de 17/09/2003 houve um reconhecimento expresso de que o pagamento do vale transporte mesmo feito em pecúnia, não se constitui em remuneração. No entanto, este entendimento é totalmente equivocado, pois o citado decreto exceta o vale transporte pago em dinheiro, do total da remuneração básica, única e exclusivamente para se determinar o montante da remuneração disponível para que se efetue descontos de eventuais empréstimos feitos pelo empregado junto a instituições financeiras e sociedades de arrendamento mercantil.

(...)

À vista do exposto, conclui-se que somente não incide contribuição previdenciária sobre o vale transporte concedido nos termos da legislação de regência.

#### **Da juntada posterior de documentos**

(...), o contribuinte tem o prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência para apresentar impugnação, sendo um dos elementos essenciais à sua instrução, os motivos de fato e de direito com que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**, devendo a **prova documental ser apresentada na impugnação**.

**Caso não apresente as provas na defesa**, preclui o direito (...) conforme art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/72.

(...), indefiro o pedido do prazo para juntada de novos documentos.

#### **Do pedido de perícia**

Considerando que de acordo com o disposto no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, (...).

Considerando que (...), não se justifica sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado através de apresentação de documentos, como no presente caso;

Considerando que a impugnante não informou o nome e o endereço de perito;

Indefiro o pedido de perícia, (...).

### **Recurso Voluntário**

5. Inconformada após científica da decisão *a quo* em 04/12/2008 (AR e-fl. 809), a ora Recorrente apresentou seu recurso em 22/12/2008 (protocolo de e-fl. 814), de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- apresenta síntese dos fatos ocorridos;
- insiste em sua preliminar de decadência, cf. exposto na impugnação;
- no mérito, repisa seus argumentos de que foi incorreto o lançamento ligado ao programa de alimentação do trabalhador, por indenizatório, mesmo que pago em pecúnia; e da mesma forma o pagamento do vale-transporte;
- inova alegando o benefício “*in dubio contra fiscum*”, e clamando pela imparcialidade no julgamento da lide administrativa; e
- apresenta jurisprudência e doutrina.

6. Seu pedido final é pela exclusão do lançamento dos valores indevidamente lançados, relevação e julgamento de improcedência do mesmo, além de indicar o endereço do patrono para intimações.

7. É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexiste fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele **conheço**.

9. **Preliminarmente**, nota-se a farta apresentação de **jurisprudência e doutrina** pela ora recursante. Dessa forma, deve ser destacado que, quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”.

10. Com isso, fica claro que as decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, além de respeitáveis alusões doutrinárias eventualmente apontadas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelo CARF. E mais, as decisões levantadas pelo recorrente não são normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

11. Necessário destacar que pedidos e **argumentos** aduzidos tão somente em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Os argumentos de defesa e as provas pertinentes devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. o excerto legal abaixo transcrito (Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º).

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

12. Mister notar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72 (e como já destacado, em especial ao § 4º do art. 16), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

13. Revela-se, portanto, que as aduções recursais relativas a “*in dubio contra fiscum*”, e à **imparcialidade no julgamento**, não antes levantada no curso do contencioso, não merecem ser conhecidas, à míngua de amparo normativo para tanto.

14. Para o entendimento do **prazo decadencial**, inicialmente deve ser indicada a inconstitucionalidade dos art. 45 e 46 da lei 8.212/91, com base nos artigos 146 da Constituição

Federal e 174 do Código Tributário Nacional - CTN, e no entendimento do STF, no julgamento do REEx n.º 138284-8/CE, da lavra do Ministro Carlo Velloso, abaixo transrito:

REEx. 138284-8/CE: "A questão da prescrição e da decadência entretanto parece-me pacificada. E que tais institutos são próprios de Lei Complementar de normas gerais (art. 146, III, b, e art. 149). Quer dizer os prazos de prescrição e de decadência inscritos na Lei Complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF art. 146, III, b, e art. 149)".

15. Analisando a decadência do crédito constituído, ou seja, a data de sua constituição em relação à ocorrência do fato gerador, devem ser excluídas das autuações as competências abrangidas pela decadência, com base na Súmula Vinculante no 08 do STF:

Súmula Vinculante STF nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

16. Lembremos que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a lei determina que o contribuinte apure e pague o tributo por ele devido, com garantia à administração tributária de fiscalizar a atividade do contribuinte, homologando-a ou dela discordando, com o lançamento de ofício da diferença detectada.

17. O prazo decadencial para se efetuar o lançamento de tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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;

[...]

18. Já para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, incide a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, onde o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

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

[...]

§ 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.

[...]

19. A regra contida no mencionado §4º do art. 150 é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque o Superior Tribunal de Justiça entendeu, em sua análise do RESP nº 973.333/SC, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado "nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da

*previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito”.*

20. Como consequência, havendo adiantamento de pagamento, ainda que parcial, deverá ser adotada a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, entendimento inclusive deste Conselho, conforme por este sumulado e colacionado a seguir:

Súmula nº 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. (grifos não presentes no original)

21. Ocorre então que, eventuais recolhimentos efetuados no período de janeiro a setembro do ano-calendário 2002, inclusive, período para o qual pode ser avaliada a decadência com base no artigo 150, § 4º, com NFLD consolidada em 01/10/2007 e científica pessoalmente em 05/10/2007 (e-fl. 3), verifica-se através do Relatório de Documentos Apresentados – RDA (e-fls. 65/74), que são constatados recolhimentos que podem ser enquadrados naqueles apontados pela **Súmula CARF nº 99**, e portanto, para tal período, deve ser reconhecida a decadência dos lançamentos como consumada.

22. Portando, sem razão a ser dada às preliminares constatadas, com exceção da decadência parcial constatada, a qual deve ser reconhecida para os lançamentos relativos ao período de 01/2002 a 09/2002, inclusive.

23. Em apreciação **Mérito** da lide, inicialmente no quesito pagamento de **vale-alimentação em pecúnia**, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, destaque-se que a Auditoria, em seu Relatório, item 3.1. (e-fl. 152), claramente expõe que o pagamento a tal título foi efetuado de forma pecuniária.

24. Diante dessas constatações, necessário se faz destacar a hodierno entendimento deste e. Conselho no sentido de que a mera formalidade de ausência de inscrição no PAT do Ministério do Trabalho, o Fornecimento de Tickets-Alimentação sem que haja inscrição no PAT, ou ainda o fornecimento de alimentação *in natura*, não configura a incidência de contribuições previdenciárias, uma vez que já são constatados contornos do programa que atende ao objeto de buscar a alimentação do trabalhador.

25. Tal entendimento pode ser verificado no Acórdão 2301-002.542, da 1<sup>a</sup> Turma da 3<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento, ou ainda no recentíssimo Acórdão 9202-007.702, da 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 27 de março de 2019, cuja ementa é colacionada a seguir, pela ordem enumerados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/12/2003, 31/05/2004

(...)

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO AO TRABALHADOR

Da mera formalidade de ausência de inscrição por falta de atualização junto ao PAT do Ministério do Trabalho e ou o Fornecimento de Tickets Alimentação sem que haja inscrição no PAT, não configura a incidência do artigo 28, I da Lei 8.212 de 1991, combinado com o Artigo 214, parágrafo 9, inciso III e o parágrafo 10 do Regulamento da Previdência Social RPS, porque, havendo contornos do programa que atende ao objeto que é alimentar o trabalhador, é bastante assaz para justificar a não incidência.

Recurso Voluntário Provido

## Crédito Tributário Exonerado

## ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/12/2003, 31/05/2004

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.

26. Portanto, a “*contrario sensu*”, o impeditivo para a isenção no pagamento de vale-alimentação na espécie, não é a fática falta da devida inscrição no PAT, como apontado pelo Acórdão de Piso, mas sim o pagamento do mesmo em pecúnia, sem qualquer comprovação de fornecimento de alimentação “*in natura*”.

27. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 relaciona, de forma exaustiva, as diversas verbas de natureza salarial que podem ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Em se tratando de salário utilidade pago sob a forma de alimentação, dispõe a alínea “c” do citado § 9º: “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;”.

28. Nos termos da legislação exposta, para que a parcela referente à alimentação *in natura* recebida pelo segurado empregado seja excluída do salário-de-contribuição é necessário essa seja paga de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, instituído pelo Ministério do Trabalho e Emprego, de conformidade com a Lei nº 6.321/1976.

29. Mas ao contrário do que dispõe a legislação trabalhista e previdenciária, 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. (AgRg no REsp nº 1.119.787/SP)

30. E em virtude do entendimento pacificado no STJ, foi editado Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, 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.

31. Afastado portanto este argumento meritório da interessada, devendo subsistir o lançamento a tal título, uma vez que o fornecimento de vale alimentação ocorreu em pecúnia e não *in natura*.

32. Destaque-se ainda que em relação a tais fatos geradores foi constada **falta de declaração** em GFIP. Uma vez que esta declaração é obrigatória e a notificada não procedeu ao seu correto preenchimento, com todos os fatos geradores, além da constituição do crédito tributário devido nesta NFLD foi lavrado, na mesma fiscalização, Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, código de fundamentação legal CFL 68, DEBCAD ° 37.129.382-0, autuado no processo administrativo 18108.000698/2007-13, apreciado na mesma Sessão de Julgamento, da relatoria do mesmo Conselheiro.

33. Em continuidade, quanto ao pagamento do **vale transporte em pecúnia**, destaque-se que tal matéria encontra-se cristalinamente abordada em Súmula editada por este e. Conselho. Senão veja-se o que aponta a Súmula CARF n.º 89:

Súmula CARF n.º 89:

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

34. Conclui-se então que deve ser reconhecida razão à recorrente neste segundo e derradeiro tópico recursal, devendo então ser excluído da NFLD integralmente o lançamento VT (Vales transportes em pecúnia), o qual baseou-se em valores presentes nas Notas Fiscais de Serviço a título de vale-transporte, e parcialmente o levantamento CSA (Cont. segurado arbitrado), que envolveu valores arbitrados em 8%, relativamente a contribuição dos segurados empregados, sobre os pagamentos a que se referem o levantamento VT.

35. Deve ser ressaltado que as **intimações ao contribuinte** são realizadas em seu endereço tributário eleito pelo sujeito passivo atualizado pelo mesmo nos bancos de dados da Administração Tributária, conforme destacado pelo artigo 23, inciso II, do Decreto n.º 70.235/76, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, abaixo transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (Redação da Lei 9532/97)(grifei)

36. Em complemento, cite-se a Súmula CARF n.º 110, cuja determinação é claramente no mesmo sentido:

Sumula CARF n.º 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

37. Portanto descabida a pretensão do patrono subscritor da peça recursal de recebimento das intimações do contribuinte no seu endereço profissional.

38. Por derradeiro, deve-se apreciar o cabimento da **retroatividade benigna** da multa de ofício aplicada, com base na legislação tributária posterior à lavratura da NFLD.

39. Com o advento da Medida Provisória - MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, as regras para aplicação de multa decorrente do descumprimento de obrigações relativas à GFIP foram modificadas em razão de alterações promovidas na Lei n.º 8.212/91. A MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/09, revogou o art. 32, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, deu nova redação ao seu art. 35 e incluiu nela os artigos. 32-A e 35-A, havendo que se verificar seus efeitos nos autos pendentes de julgamento, como o presente, a fim de se preservar o direito do contribuinte à retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

40. Assim, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei n.º 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14 de 2009.

## Conclusão

41. Finalmente, esclareça-se que o presente recurso, após plenamente apreciado, teve as suas razões recursais preliminares afastadas, com exceção da decadência parcial constatada e, em relação às meritórias, afastados os argumentos relativos à isenção do vale refeição pago em pecúnia e acatados os relativos ao vale-transporte, também pago em pecúnia, sendo pertinente o cancelamento parcial do débito. É recomendada a apreciação do cabimento da retroatividade benigna no momento de implementação do presente Acórdão pela Autoridade competente

## Dispositivo

42. Isso posto, voto em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às matérias “*in dubio contra fiscum*” e “imparcialidade no julgamento”, e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos do período de 01/2002 a 09/2002, inclusive, e excluir do lançamento o levantamento “VT”, e parcialmente o levantamento “CSA” em relação aos pagamentos a que se referem o levantamento “VT”.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima