



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

**Processo n°** 18108.002391/2007-49  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-01.070 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de fevereiro de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** LA STUDIUM MOVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DA NFLD - INOCORRÊNCIA.**

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.**

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 - PERÍODO NÃO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - APLICAÇÃO DO ART. 173, I, CTN.**

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

artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

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

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 173, I, CTN posto que não houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/2002 a 12/2003, a ciência da NFLD ocorreu em 03.12.2007, dessa forma, não se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos do art. 173, I, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PAGAMENTO EM ESPÉCIE - ALIMENTAÇÃO - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento, em espécie, de alimentação aos segurados empregados por empresa não inscrita no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, integra o salário de contribuição e se constitui em fato gerador de contribuições sociais previdenciárias.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Vencidos os Conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto na questão do PAT e na Preliminar de decadência vencido o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato. Ausente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 95 a 110, com Anexo às fls. 111 a 132, interposto pela Recorrente – LA STUDIUM MOVEIS LTDA. contra Acórdão nº 17-24.163 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II - SP, fls. 75 a 85, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº. 37.132.840-3**, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 7.061,95 (sete mil, sessenta e um reais e noventa e cinco centavos).

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente à Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), no período de 01/2002 a 12/2003.

O Relatório Fiscal, às fls. 20 a 22, informa que o crédito previdenciário teve como fato gerador, **a concessão de cestas básicas a empregados, sem a inscrição obrigatória da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT**, nos termos da Lei 6.321 de 14 de abril de 1976, o que acarreta o afastamento da isenção previdenciária prevista no Artigo 28, § 9º, alínea c da Lei 8.212/1991.

Ainda, o Relatório Fiscal, às fls. 20 a 22, mostra que o fato foi constatado das contas 729 - Programa de Alimentação e 730 - Recuperação de Despesas (3ucesp 121032 e 121033 de 29.07.03 e 140.052 de 30.08.04), com a informação de que a recuperação da despesas equivale a 10% do valor da espécie, tendo sido portanto, adotado para apuração indireto do custo, este parâmetro, tendo em vista que a empresa não apresentou regularmente suas folhas de pagamento com as relações de empregados.

A Recorrente teve ciência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09387455F00, bem como dos Demonstrativos de Emissão e Prorrogação de MPF às fls. 24 a 31.

O **período objeto da NFLD**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 08, é de **01/2002 a 12/2003**.

**A Recorrente teve ciência da NFLD** no dia **03.12.2007**, às fls. 01.

A **Recorrente apresentou Impugnação**, às fls. 43 a 61, com Anexos às fls. 62 a 72.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 17-24.163 - 8ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II - SP, fls. 75 a 85, conforme Ementa a seguir:

**Processo nº 18108.002391/2007-49**

**Acórdão nº 17-24.163 - 8 Turma da DRJ / SPO II**

**Sessão de 1 de abril de 2008**

**Interessado LA STUDIUM MÓVEIS LTDA.**

**CNPJ/CPF 03.956.017/0001-05**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

**Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003**

**NFLD DEBCAD Nº 37.132.840-3, de 29/11/2007**

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

*A declaração de inconstitucionalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Art. 97 e 102, I "a", da CF.*

**TERCEIROS. DECADÊNCIA.**

*Para as contribuições devidas a Terceiros, cujos fatos geradores tenham ocorrido depois do RESP nº 58918/RJ, publicado no Diário de Justiça de 19/06/1995, o prazo decadencial é de dez anos, em função da mudança de critério jurídico pelo Superior Tribunal de Justiça (Parecer nº 2521 da Consultoria do Ministério da Previdência Social, de 09/08/2001). O art. 45 da Lei 8.212/91 não foi até hoje declarado inconstitucional, estando em plena vigência, não podendo deixar de ser aplicado pela Administração. As contribuições previdenciárias estão sujeitas ao lançamento por homologação, tendo o ente tributante, no mínimo, dez anos, desde a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário pelo lançamento.*

**CESTA BÁSICA. INSCRIÇÃO. PAT. AUSÊNCIA.**

*Integram o salário-de-contribuição os valores pagos a título de cesta básica (in natura), em desacordo com o PAT - Lei 6.321/76.*

**Lançamento Procedente**

*Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.*

*Encaminhe-se o presente processo à DICAT-EQCOB para cientificar o contribuinte do teor do presente Acórdão, intimando-o para pagamento do crédito no prazo de 30 dias da ciência, ressalvando-lhe o direito à interposição de recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes, nos termos da legislação vigente.*

*Sala de Sessões, em 1º de abril de 2008.*

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 95 a 110, com Anexo às fls. 111 a 132, onde alega em apertada síntese que:

**Em sede Preliminar.**

**(i) Alegações de inconstitucionalidade.**

**(ii) Da decadência.**

*E, nesse sentido, tendo em vista que tal decisão vincula não só as esferas judiciais, como também as instâncias administrativas, é a presente para requerer seja aplicado, de imediato, o teor da Súmula nº 08 editada pelo STF ao presente feito, com a conseqüente extinção do crédito tributário exigida pela NFLD 37.132.841-1, relativo ao período compreendido entre janeiro a novembro de 2002, em razão da decadência operada, e cujo reconhecimento por este Il. Órgão Julgador é uma imposição na natureza vinculante da Súmula editada.*

**No Mérito.**

**(iii) DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR**

*Vê-se, pois, que a última adesão ao PAT se deu no ano de 1999. Como, então, a Recte. poderia apresentar o recibo de adesão referente aos últimos anos? Trata-se de tarefa verdadeiramente impossível!*

*Na mais extrema das suposições, a auditoria-fiscal poderia ter solicitado à Recte. o recibo de cadastramento no PAT do ano de 2004, consoante Portaria SIT/DSST nº 66, de 19 de dezembro de 2003 (DOU 22.12.2003), cujo texto dispôs sobre o novo cadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias, fornecedoras e prestadoras de serviços de alimentação coletiva.*

Processo nº 18108.002391/2007-49  
Acórdão n.º **2403-01.070**

**S2-C4T3**  
Fl. 138

---

*Nesse contexto, considerando o fornecimento da refeição in natura para o trabalho (elemento imprescindível ao desenvolvimento do contrato laboral), não há que se falar em incidência de contribuições sociais ou previdenciárias sobre os valores custeados pela Impugnante a título de alimentação, mesmo inexistindo eventual inscrição no PAT.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,  
fls. 134.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 134.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES****Da regularidade da lavratura da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a Terceiros.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado NFLD nº 37.132.840-3 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

*(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.178.379-8)*

*Lei nº 8.212/91*

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de*

*pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*IN MPS/SRP n.º 03/2005*

*Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:*

*IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;*

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

*a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*

*c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);*

*d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);*

*e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*

*f. REPLEG- - Relatório de Representantes Legais (Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.);*

*g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

*h. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;*

*i. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.*

*j. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.*

*k. REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Analisando-se o NFLD nº 37.132.840-3, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação*

*fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

**(i) Alegações de inconstitucionalidade.**

Analisemos.

**Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.**

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

***Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

**(ii) Da decadência.**

*E, nesse sentido, tendo em vista que tal decisão vincula não só as esferas judiciais, como também as instâncias administrativas, é a presente para requerer seja aplicado, de imediato, o teor da Súmula nº 08 editada pelo STF ao presente feito, com a conseqüente extinção do crédito tributário exigida pela NFLD 37.132.841-1, relativo ao período compreendido entre janeiro a novembro de 2002, em razão da decadência operada, e cujo reconhecimento por este Il. Órgão Julgador é uma imposição na natureza vinculante da Súmula editada.*

Analisemos.

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

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

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

***Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.***

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

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

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

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

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

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

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

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

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



segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

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

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

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

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

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

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

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

*“Ementa: .... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN..” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)*

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

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres<sup>1</sup>, Eduardo Sabbag<sup>2</sup>, Mauro Luís Rocha Lopes<sup>3</sup> e Leandro Paulsen<sup>4</sup>.

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

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

Por outro lado, na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência inculpada no art. 173, I, CTN posto que não houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte, conforme se depreende do Relatório Discriminativo Analítico de Débito – DAD, às fls. 04 a 07.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 08, é de 01/2002 a 12/2003.

A Recorrente teve ciência da NFLD no dia 03.12.2007, às fls. 01.

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

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

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

<sup>4</sup> PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMARF, 2009. p. 1036. Assinado digitalmente em 14/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 16/03/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Dessa forma, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados nos termos do artigo 173, I, CTN.

**No Mérito.**

**(iii) DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR**

*Vê-se, pois, que a última adesão ao PAT se deu no ano de 1999. Como, então, a Recte. poderia apresentar o recibo de adesão referente aos últimos anos? Trata-se de tarefa verdadeiramente impossível!*

*Na mais extrema das suposições, a auditoria-fiscal poderia ter solicitado à Recte. o recibo de recadastramento no PAT do ano de 2004, consoante Portaria SIT/DSST nº 66, de 19 de dezembro de 2003 (DOU 22.12.2003), cujo texto dispôs sobre o novo cadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias, fornecedoras e prestadoras de serviços de alimentação coletiva.*

*Nesse contexto, considerando o fornecimento da refeição in natura para o trabalho (elemento imprescindível ao desenvolvimento do contrato laboral), não há que se falar em incidência de contribuições sociais ou previdenciárias sobre os valores custeados pela Impugnante a título de alimentação, mesmo inexistindo eventual inscrição no PAT.*

**Analisemos.**

Conforme o constatado no Relatório Fiscal, às fls. 20 a 22, a Recorrente fornece alimentação aos empregados, por meio de cestas básicas, sem estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), requisito este disposto expressamente na legislação.

Neste sentido, o Relatório Fiscal às fls. 20:

*3. O crédito previdenciário teve como fato gerador, a concessão de cestas básicas a empregados, sem a inscrição obrigatória da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, nos termos da Lei 6.321 de 14 de abril de 1976, o que acarreta o afastamento da isenção previdenciária prevista no Artigo 28, Parágrafo 9º, alínea c da Lei 8.212/91.*

A Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador:

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

O Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991, que regulamenta a Lei nº6.321/76:

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

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

*(...)*

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

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

Desta forma, de acordo com a legislação de regência do PAT, o fornecimento de alimentação não integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº6.321, de 1976, atenda os requisitos do programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

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

*(Lei 8.212/1991) Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

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

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

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

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

## **MULTA DE MORA**

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

*A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.*

*Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.*

*Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.*

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

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

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

**Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma,** na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

**CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro