

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 19515.002298/2009-67**ACÓRDÃO** 2401-011.965 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 6 de setembro de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** GWA CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

REFISCALIZAÇÃO. AÇÃO FISCAL EM PERÍODO ANTERIORMENTE FISCALIZADO.

A refiscalização é a ação fiscal com vistas a abranger períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores. Não implica refiscalização o exame de fatos novos, ainda que relativos a períodos já fiscalizados.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal representa instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, pode ser prorrogado ou emitido outro em seu lugar, sem que se configure a “refiscalização” tributária.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento (Súmula CARF nº 171).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÕES. SEBRAE. SESC. SENAC. INCRA. PREVISÃO EM LEI. EXIGIBILIDADE.

As contribuições destinadas ao SEBRAE, ao SESC, ao SENAC e ao INCRA estão previstas na legislação de regência e devem ser exigidas pela autoridade administrativa.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. LEGALIDADE DA COBRANÇA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. STF. TEMA Nº 495 DA REPERCUSSÃO GERAL.

A contribuição para o INCRA é devida por todas as empresas, sejam urbanas ou rurais, pois se trata de contribuição de intervenção no domínio econômico. O STF fixou a tese no sentido de que “é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001” (Tema 495 da repercussão geral).

CONSTITUCIONALIDADE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SÚMULA STF Nº 732.

Nos termos da Súmula nº 732 do Supremo Tribunal Federal, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da Lei nº 9.424/96.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

Contribuinte do salário educação é qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como as empresas e demais entidades públicas ou privadas, vinculadas à Seguridade social, conforme expressa disposição da Lei nº 9.766/98.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência maio/2004.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

A bem da celeridade peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 157 e ss).

Pois bem. Trata o presente do Auto de Infração nº 37.228.793-0, de 23/06/2009, relativo a contribuições devidas a Terceiros (INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, SALÁRIOEDUCAÇÃO), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados nas competências janeiro a dezembro de 2004, no montante de R\$ 4.625,59 (quatro mil, seiscentos e vinte e cinco Reais e cinquenta e nove centavos), consolidado em 23/06/2009, conforme Relatório Fiscal, de fls. 31/37.

O Relatório Fiscal esclarece:

1. Trata-se de reexame do período de 01/2004 a 12/2004, relativo a contribuições previdenciárias, cuja realização foi autorizada pela autoridade competente da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo — DEFIS/SPO, nos termos do artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/1999 (Leis nº 2.354/54, artigo 7º, parágrafo 2º e 3.470/58, artigo 34), combinado com o artigo 2º da IN RFB nº 851, de 28/05/2008. A ciência do referido reexame foi dada ao sujeito passivo em 22/07/2008 por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal;
2. Foi apurada a ocorrência de pagamentos a segurados empregados a título de Vale Refeição/Alimentação que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa nem foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP. O crédito previdenciário, em questão, fundamenta-se no artigo 28, inciso I e § 9º, alínea "c" da Lei nº 8.212/91, e artigo 3º, da Lei nº 6.321/76: "Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga *in natura* pela empresa, nos programas de alimentação aprovadas pelo Ministério do trabalho.". Portanto, a parcela *in natura* paga aos segurados empregados pela empresa, sem observância da legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT tem natureza salarial, incorporando-se à remuneração para todos os efeitos legais, constituindo-se base de incidência das contribuições previdenciárias;
3. Foi apurada, também, a ocorrência de pagamentos a título de Vale Refeição/Alimentação aos Sócios e Administradores, que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa nem foram declaradas em GFIP. Dispõe o art. 28, § 9º, alínea "c" da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 214, § 90, inciso III do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, que a parcela "*in natura*" oferecida aos segurados de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321/1976, não integra o salário-de-contribuição. O art 2º da Lei nº 6.321, de 14/04/1976, dispõe: "Os programas de alimentação a que se refere o artigo anterior deverão conferir prioridade ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda e limitar-se-ão aos contratados pela pessoa jurídica beneficiária.". No mesmo sentido dispõe o art 585 do Decreto nº 3.000/1999, que institui o Regulamento do Imposto de Renda — RIR. Portanto, a participação no Programa de Alimentação do Trabalhador pressupõe a existência de contrato de trabalho, fato que impede a adesão dos sócios e administradores da empresa ao programa;
4. A empresa declarou, conforme anexo B (Declaração da empresa, apresentada em 15/08/2008, em atendimento ao Termo de Início da ação fiscal - TIAF, cientificado via postal em 22/07/2008) que não possui registro no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT referente ao ano de 2004. Desta forma, os pagamentos efetuados aos segurados empregados de "vale refeição/alimentação" foram considerados salários indiretos, integrando os salários de contribuição, uma vez

que, por força da legislação referenciada no item anterior, as parcelas oferecidas "in natura" aos trabalhadores foram efetuadas sem o amparo da Lei nº 6.321/1976;

5. Os créditos foram apurados com base nos lançamentos contábeis na conta 61110204- Programa Alimentação do Trabalhador, nas suas respectivas notas fiscais e na planilha dos segurados que receberam o benefício, fornecida pela empresa e autenticada pelo Sistema de Validação e Autenticação de arquivos digitais em 16/02/2009, sob código bP9d293f-1a52498f-b66ef628-74e11299, cujo recibo de entrega está anexado a este Auto de Infração;
6. Os recolhimentos efetuados em Guias de Previdência Social — GPS apresentadas no transcurso desta ação fiscal referem-se aos fatos geradores dos segurados declarados em GFIP e constantes nas folhas de pagamentos;
7. Foi aplicada a multa de mora prevista no art. 35, inciso II, alínea "h" da Lei nº 8.212/1991 em todas as competências, por ser mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional;
8. O anexo A discrimina por segurado os valores pagos pela empresa a título de Vale Refeição/Alimentação;
9. Do presente lançamento fiscal constam os seguintes levantamentos: "ALI Alimentação dos segurados empregados" e "PAT Alimentação dos sócios e administradores".

Além do presente Auto de Infração foram lavrados os seguintes documentos de constituição de crédito: Auto de Infração nº 37.228.791-3 (processo nº 19515.002296/2009-78); e Auto de Infração nº 37.228.792-1 (processo nº 19515.002297/2009-12).

Cientificado pessoalmente da autuação em 26/06/2009 (fls.1), o contribuinte interpôs aos 27/07/2009, a defesa, de fls. 44/102, acompanhada de instrumento de Procuração, Contrato Social e cópia do presente auto de infração (fls. 103/150). Eis a síntese das alegações:

1. Afirma a tempestividade da defesa e descrevendo os fatos que ensejaram a autuação, a Impugnante entende que não merece prosperar a autuação, visto que eivada de vícios, alegando, em resumo:

Da Refiscalização

2. Preliminarmente, o lançamento não pode prosseguir por conter período já abrangido por fiscalização anterior, tratando-se, portanto, de refiscalização. Em 28/12/2007 foi encerrada na empresa fiscalização previdenciária que homologou, na forma do art. 150 do CTN, as obrigações decorrentes dos fatos geradores ocorridos no período de 10/1996 a 12/2006. Neste procedimento foram lavrados os documentos abaixo, todos pendentes de julgamento de recurso pelo Conselho de Contribuintes:

AI nº 37.125.286-5, lavrado por deixar a empresa de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis não as entregando em meio digital com leiaute

previsto no Manual de Arquivos Digitais da SRP atual ou em vigor à época de ocorrência dos fatos geradores;

AI nº 37.125.287-3, lavrado por deixar a empresa de descontar da remuneração de segurados contribuição devida à Previdência Social;

AI nº 37.125.288-1, lavrado por omissão de dados relacionados aos fatos geradores na GFIP;

AI nº 37.125.290-3, lançamento de créditos de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a segurados e contribuintes individuais;

Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista, em tese, a ocorrência de crime de sonegação de contribuições previdenciárias (período: 10/2000 a 12/2006), e crime contra a Seguridade Social (período: 04/2000 a 09/2000);

3. O MPF desta ação fiscal possuía validade até 28/12/2007, data em que foi extinto por decurso de prazo (inc.II, do art. 15 do Decreto nº 3.969/2001) sem que a fiscalização tenha apurado, lançado e notificado a empresa de qualquer crédito previdenciário referente a pagamentos a título de Vale Refeição/Alimentação que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa, nem foram declarados em GFIP. Portanto, os fatos geradores das obrigações principal e acessória do período janeiro a dezembro de 2007 foram homologados pela SRP, encontrando-se o presente AI eivado de vício de nulidade, pois o CTN, o Decreto nº 70.235/72, a Portaria MF/RFB nº 4.066/2007, tampouco a IN MPS/SRP nº 03/2005, não preveem tal ato administrativo fiscal. Apenas a IN nº 70/2002, revogada pela IN MPS/SRP nº 03/2005 tratou da Refiscalização do sujeito passivo no seu Capítulo XX, artigos 225 a 229;
4. Neste AI e em seus anexos verifica-se que nem mesmo do MPF constam as razões que motivaram o procedimento de refiscalização, que deve ser considerado irregular e ilegal por faltar-lhe o requisito da validade;
5. O CTN trata da revisão do lançamento em seus artigos 141, 145, 146 e 149, que leva a administração a confundir a revisão de procedimento fiscal com a refiscalização. O artigo 149 complementa ou regulamenta o disposto nos artigos 141 e 146, tratando-se da constituição do crédito tributário e não quanto aos procedimentos de apuração fiscal — refiscalização;
6. Uma revisão fiscal, conforme o caso em tela, que não se enquadre em qualquer dos casos previstos no art. 149, mesmo que determinada por autoridade administrativa competente é nula de pleno direito, porque envolverá necessariamente urna mudança de critério jurídico em relação a um mesmo período. E o contribuinte tem direito à proteção jurídica no sentido de que não lhe sejam aplicados novos critérios jurídicos em relação a um mesmo fato gerador. Diante disso, a refiscalização autorizada pelo MPF foi irregular e ilegal e deve ser sanada, tendo em vista a inexistência das situações previstas no artigo 149 do CTN. Neste sentido a Impugnante cita farta jurisprudência;

Da Decadência das Contribuições Referentes aos Terceiros

7. A partir da CF/88 as contribuições sociais, dentre elas, as previdenciárias, passaram a ter natureza tributária, voltando o prazo decadencial e prescricional a ser regulado pelo CTN, ressaltando-se que o INSS, através do Parecer/CJ nº 2.251/2001, reconheceu que as contribuições sociais dos terceiros estão sujeitas a decadência de cinco anos;

Do INCRA

8. Após histórico relativo à legislação que impõe as contribuições para o INCRA, a Impugnante afirma que como sua cobrança é feita como se fora um acessório da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, concluiu o STJ que a exação de 0,2% se tornou indevida a partir da Lei nº 8.212/91, a qual regulou o plano de custeio da Previdência Social, dispondo exaustivamente sobre os gravames que poderiam onerar a folha de pagamento e, não excepcionada as parcelas destinadas ao INCRA, tem-se como extinta a sua exigibilidade, sendo este o posicionamento dos demais tribunais. Portanto, indevida é a sua exigência, uma vez mais retirando o requisito de validade do presente lançamento;
9. Reconhece a Impugnante que parte da Jurisprudência é contrária a tese antes defendida por entender que se trata de contribuição de intervenção no domínio econômico — cide. Rebatendo esta tese, a Impugnante tece análise relativa a referibilidade da contribuição ao INCRA concluindo pela insubsistência da referida contribuição por inconstitucional;

Da iliquidez, Incerteza e Inexigibilidade do Crédito

10. O Auto de Infração, por incluir obrigações extintas, por ser originário de procedimento de refiscalização, bem como, por todas as outras considerações feitas pelos articulados que compõe a presente impugnação, torna-se ilíquido e incerto, e mais uma vez, inexigível;

Do Pedido

11. Diante do exposto, requer: a) seja julgada procedente a impugnação com a declaração de nulidade do Auto de Infração; b) seja a Impugnante liberada do pagamento de qualquer valor decorrente da lavratura do presente auto de infração, por representar quantia indevida decorrente de lavratura totalmente equivocada; c) ante a relação existente entre o presente Auto de Infração e os demais lançamentos decorrentes desta ação fiscal, requer que tramitem juntos, vez que dependem dos mesmos elementos de prova; d) que todas as intimações e notificações a respeito da presente impugnação sejam enviadas aos ora procuradores da empresa, cujo endereço informa.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 156 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Ementa:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decadência não atinge o crédito tributário previdenciário lançado em 23 de junho de 2009, relativo a fato gerador de contribuições previdenciárias que não integraram a base de cálculo dos recolhimentos efetuados pela empresa nem foram declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP no período janeiro de 2004 a dezembro de 2004.

PERÍODO FISCALIZADO. REEXAME. POSSIBILIDADE.

É possível a realização de novo procedimento fiscal relativamente a período já fiscalizado quando realizada por determinação do Delegado da Receita Federal do Brasil e a autoridade fiscal não incluir na base de cálculo matéria tributável anteriormente considerada.

INCRA. CONTRIBUIÇÃO. EXIGIBILIDADE.

As contribuições destinadas ao INCRA tipificam-se como contribuição especial de intervenção no domínio econômico para financiar os programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares, inexistindo óbice a que seja cobrada de qualquer empresa.

INTIMAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 181 e ss), reiterando, em suma, os argumentos já trazidos em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do pedido de intimação pessoal dos patronos.

O contribuinte, em seu petitório recursal, requer que todas as intimações referentes ao processo em tela sejam feitas enviadas ao endereço dos procuradores da empresa.

A começar, sobre o pedido de intimação pessoal, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria nº 1.634/2022, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto nº 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento.

3. Preliminares.

Em seu arrazoadado, o sujeito passivo suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento, sob a alegação de que o período já foi abrangido por fiscalização previdenciária anterior, sendo, portanto, débito apurado por refiscalização.

Alega, pois, que o Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização — MPF anterior, foi prorrogado sucessivamente, consoante ao artigo 13 do Decreto no 3.969, de 15 de outubro de 2001, válido até 28 de dezembro de 2007, porém, o período autorizado para a ação fiscal indicava como sendo de outubro de 1996 a dezembro de 2006, não abarcando o período objeto de lançamento.

Defende, ainda, que uma revisão fiscal que não se enquadre em qualquer dos casos previstos no artigo 149 do CTN, mesmo que determinada por autoridade administrativa

competente, seria nula de pleno direito, pois envolveria necessariamente uma mudança de critério jurídico em relação a um mesmo período.

Por fim, arremata alegando que o crédito tributário seria ilíquido, inexigível e incerto, carecedor de seus pressupostos de constituição, devendo ser considerado nulo de pleno direito.

Pois bem!

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, a “refiscalização” é a ação fiscal com vistas a abranger períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores. Não implica “refiscalização” o exame de períodos ainda não fiscalizados e nem mesmo o exame de fatos novos, ainda que relativos a períodos já fiscalizados.

O fato gerador das contribuições lançadas neste Auto de Infração, qual seja, o fornecimento de Vale Refeição/Alimentação a segurados empregados e contribuintes individuais por meio de cartões, sem a necessária inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, no período de janeiro a dezembro de 2004, não foi objeto de lançamento no procedimento fiscal realizado anteriormente.

Assim sendo, restam improcedentes os argumentos do recorrente, inclusive quanto a aplicação de novos critérios jurídicos em relação a um mesmo fato gerador, visto que, como antes demonstrado, o presente lançamento fiscal não atinge fatos geradores verificados na ação fiscal anterior.

A refiscalização consiste no procedimento de revisita fiscal aos mesmos períodos e fatos anteriormente examinados, o que não foi o caso. Embora tenha havido coincidência de alguns períodos, os fatos examinados foram absolutamente distintos, não guardando nenhuma relação com aqueles que foram objeto da fiscalização anterior.

O *caput* do art. 149 do CTN estabelece as situações em que o lançamento é efetuado e as situações em que ele é revisto. Na hipótese dos autos, não se está diante de procedimento de revisão de lançamento, o que implicaria a motivação acerca da necessidade de modificação do ato administrativo revisto.

Como se não bastasse, vislumbro que foi expedida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - DEFIS/SPO, em 20 de junho de 2008, a devida autorização para reexame do período de 01/2004 a 12/2004 já fiscalizado no contribuinte epigrafo, nos termos do artigo 906 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, combinado com o art. 2º da IN RFB nº 851/2008, e art. 238, inc. V do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 95/2007, autorizando novo exame em virtude do procedimento fiscal encerrado em 28/12/2007, por força do MPF 09426479F00, cujo escopo foi o tributo contribuição previdenciária no período de 10/1998 a 12/2006.

Importante, neste ponto, ressaltar que, nos termos do art. 2º, da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, o planejamento, execução, acompanhamento e avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único, do art. 11 da Lei nº 8.212/91, e das contribuições instituídas a título de substituição, passaram a ser competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim, afasto os argumentos de que o procedimento teria incorrido em *bis in idem* e teria ferido os princípios da segurança jurídica, da moralidade e da presunção de veracidade dos atos administrativos porque não foi afeto a qualquer fato sobre o qual tenha havido decisão administrativa anterior. Também, pelas mesmas razões, não afrontou nenhuma coisa julgada administrativa, porquanto as decisões definitivas dos lançamentos anteriores não se reportaram aos fatos deste lançamento.

Para além do exposto, ao contrário do que alega o recorrente, eventuais omissões ou incorreções afligindo o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), não têm o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN, que se constitui em ato obrigatório e vinculado, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente fiscal. Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que, eventualmente, tais vícios poderão acarretar a nulidade do crédito tributário. A propósito, a matéria foi sumulada no âmbito deste Conselho:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Tem-se, pois, que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto essa competência é instituída por lei. Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal pode ser prorrogado ou emitido outro em seu lugar, sem que se configure a “refiscalização” tributária.

Ademais, a meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente

considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, 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 arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas pelo recorrente.

4. Prejudicial de Mérito - Decadência.

O recorrente também suscita a decadência parcial do crédito tributário, referente ao período de janeiro a maio de 2004, nos termos do § 4º, do art. 150 do CTN, considerando a ciência ocorrida em 26/06/2009.

A decisão recorrida afastou a alegação da decadência parcial, argumentando que, no caso dos autos, tratando-se de lançamento de ofício, não teria ocorrido qualquer pagamento sobre as rubricas lançadas, motivo pelo qual, aplicar-se-ia a regra do art. 173, inc. I do CTN, não havendo, conseqüentemente, qualquer decadência em relação ao período em epígrafe.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias destinadas a Terceiros, relativo ao período de apuração 01/01/2004 a 31/12/2004, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 26/06/2009 (e-fl. 02).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias Destinadas a Terceiros, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Cabe pontuar, ainda, que 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 (Súmula CARF nº 99).

No caso dos autos, o lançamento contempla dois levantamentos específicos, quais sejam: (i) ALI - Alimentação dos segurados empregados; (ii) PAT – Alimentação dos sócios e administradores.

E, ainda, no contexto da ação fiscal, foram examinados os seguintes documentos:

- Contrato Social e alterações;
- Folha de pagamentos e contabilidade apresentadas em meio magnético no dia 16/02/2009 e autenticada no SVA sob Nr. aece1726-6339defc-b1df8bb4-c7810d43;
- GFIP, RAIS e GPS;
- Balanço Patrimonial;
- Outros elementos.

Constata-se, pois, que a ação fiscal foi ampla, sendo que as irregularidades verificadas dizem respeito apenas aos levantamentos específicos citados acima.

Em razão da ação fiscal ter sido ampla, e em razão das irregularidades verificadas serem reduzidas a dois levantamentos específicos, é de se entender pela antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, sobretudo em razão da previsão contida na Súmula CARF nº 99.

Ademais, a própria fiscalização ressalta no Relatório Fiscal que “os recolhimentos efetuados em Guias de Previdência Social - GPS apresentadas no transcurso desta ação fiscal referem-se aos fatos geradores dos segurados declarados em GFIP e constantes nas folhas de pagamentos”.

Nesse sentido, entendo que se deve aplicar o art. 150, § 4º do CTN, uma vez que verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, e que houve pagamento parcial das Contribuições Previdenciárias Destinadas a Terceiros no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação, não comprovado, a meu ver, na hipótese.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 26/06/2009 (e-fl. 02), e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias Destinadas a Terceiros, relativo ao período de apuração 01/01/2004 a 31/12/2004, restam decaídas as competências anteriores a junho de 2004.

Dessa forma, o litígio permanece, apenas, em relação ao período de apuração não atingido pela decadência, motivo pelo qual, passo a examinar os demais argumentos suscitados pela recorrente.

5. Mérito.

Em relação ao mérito, o sujeito passivo não manifesta seu inconformismo em relação à incidência das contribuições exigidas sobre a alimentação *in natura*, fornecida aos empregados, sócios e administradores do recorrente, não inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Ao contrário dos outros dois processos inseridos no contexto da mesma ação fiscal (**Auto de Infração nº 37.228.791-3 - Processo nº 19515.002296/2009-78 e Auto de Infração nº 37.228.792-1 - Processo nº 19515.002297/2009-12**), cingiu-se a questionar a legalidade/inconstitucionalidade da legislação de regência, motivo pelo qual, resta prejudicada a discussão em relação à incidência das contribuições exigidas em face da alimentação *in natura*.

Pois bem!

Para o que importa ao presente caso, entendo que os argumentos trazidos pelo recorrente escapam à competência legal da autoridade julgadora de instância administrativa, sobretudo por não ter competência para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já

declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

A propósito, em relação ao suposto ferimento de princípios constitucionais e legais em relação à exigência consubstanciada no presente lançamento, oportuno mencionar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo único do art. 98 do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão. É de se ver:

RICARF

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Decreto nº 70.235/72

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)

De toda sorte, sobre a constitucionalidade da cobrança da **contribuição para o salário-educação**, cabe destacar que a mesma se reveste de total legitimidade, ratificada na declaração de constitucionalidade da Lei nº 9.424, de 24/12/96, pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar procedente a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 10, por meio da decisão publicada no Diário Oficial da União de 13/12/99, aduzindo decisão do STF, no mesmo sentido, que considerou recepcionados pela Carta Magna de 1988, o Decreto-Lei n.º 1.422/75 e o Decreto n.º 87.043/82, ao julgar, em 17/10/2001, o Recurso Extraordinário n.º 290/079-6, ratificando assim, a exigibilidade da cobrança da Contribuição do Salário- Educação, desde o seu nascedouro, até o advento da Lei nº 9.424/96. Ademais, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula nº 732, pacificando entendimento sobre a constitucionalidade da cobrança do salário educação, nos seguintes termos:

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da lei 9.424/96.

Já no que concerne à cobrança das contribuições ao sistema “S”, **SESC, SENAC e SEBRAE**, importante destacar que dizem respeito a contribuições sociais devidas ao INSS, com finalidades assistenciais, que tem por objetivo patrocinar as iniciativas do Poder Público previstas no art. 203, da Constituição Federal, motivo pelo qual são devidas por todas as empresas, com base no princípio da solidariedade social, sendo, portanto, irrelevante se a empresa desenvolve atividade comercial ou empresarial.

E, ainda, em relação às contribuições para o **SESC e SENAC**, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consolidada na Súmula nº 499, assentou expressamente serem

devidas pelas empresas prestadoras de serviço, eis que enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, conforme a classificação do art. 577, da CLT e seu anexo:

STJ - Súmula nº 499: As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições aos Sesc e Senac, salvo se integradas noutro serviço social.

Ademais, é igualmente devida a contribuição para o **SEBRAE**, pelas empresas prestadoras de serviço, considerando que é prescindível a contraprestação direta em favor do contribuinte, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do RE 635.682/RJ, com repercussão geral reconhecida (Tema 227 da repercussão geral):

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.

(RE 635682, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-098 DIVULG 23-05-2013 PUBLIC 24-05-2013)

Em relação à contribuição destinada ao **INCRA**, o Supremo Tribunal Federal, apreciando o tema 495 da repercussão geral, fixou a tese no sentido de que “é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001” (Tema 495 da repercussão geral).

Por fim, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Dessa forma, apenas deve ser reconhecida a decadência parcial do crédito tributário lançado até maio de 2004.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares de nulidade e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reconhecer a decadência do crédito tributário lançado até a competência maio de 2004.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

ACÓRDÃO 2401-011.965 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.002298/2009-67

DOCUMENTO VALIDADO