



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

**Processo nº** 19515.005710/2008-10  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Acórdão nº** 2403-002.538 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de abril de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** TOLEDO & ASSOCIADOS PESQUISA DE MERCADO E OPINIAO PUBLICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, 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. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MATÉRIA DE DIREITO NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO DO DIREITO DO IMPUGNANTE FAZÊ-LO EM OUTRO MOMENTO PROCESSUAL

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Considerar-se-á não impugnada a matéria de direito que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ocorrendo a preclusão de fazê-lo em outro momento processual.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALIMENTAÇÃO - CONCESSÃO DE CESTAS BÁSICAS - ALIMENTAÇÃO IN NATURA - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT - POSICIONAMENTO DA PGFN NO ATO DECLARATÓRIO 03/2011 - NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Conforme o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, a PGFN, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

Desta forma, como o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011 se amolda ao disposto no art. 62, parágrafo único, inciso II, alínea a do Anexo II do Regimento Interno do CARF, tem-se então que a concessão de alimentação in natura aos segurados a título de vale-alimentação não implica em incidência de contribuição previdenciária.

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, preliminar: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência até a competência 08/2003, inclusive, com base na art.150, § 4º, CTN. No Mérito: (i) afastar a tributação do levantamento "PAT - Empresa não Inscrita no PAT. (ii) determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61 da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Ausentes justificadamente os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e 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, Daniele Souto Rodrigues, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Marcelo Freitas de Souza Costa (ausente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – TOLEDO & ASSOCIADOS PESQUISA DE MERCADO E OPINIÃO PÚBLICA LTDA - contra Acórdão nº 16-29.128 - 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I - SP, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, AIOP nº. 37.185.154-8, com valor inicial de R\$ 32.844,38 retificado para R\$ 26.797,35.

Conforme o Relatório Fiscal, o crédito previdenciário se refere à contribuição previdenciária dos segurados empregados devidas às outras entidades - Terceiros - Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, atinentes ao período abrangido pelas competências 01/2003 a 12/2003.

O levantamento foi efetuado através de AFERIÇÃO INDIRETA, tendo em vista que a empresa não disponibilizou os documentos solicitados, referentes ao período aludido, conforme atestam os TIAF (Termos de Início de Ação Fiscal) e TIAD (Termo de Intimação Fiscal e Termo de Reintimação Fiscal), anexos ao presente levantamento.

O Relatório Fiscal aponta os Levantamentos realizados na autuação:

**7. Levantamento "AUT - AUTÔNOMOS E CI",** neste levantamento foram lançados os valores constantes na DIPJ, despesas operacionais, "Prestação de Serviços por PF sem Vinc. Empregatício", tendo em vista que a empresa não entregou a folha de pagamento referente aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviço mesmo após ter sido intimada mais de uma vez para tanto, também não entregou todos os documentos comprobatórios dos lançamentos presentes nas contas 3.1.1.001.00030 - Serviços Terceiros PF - 101; 3.1.1.002.00030 - Serviços Terceiros PF - 136; 3.1.1.001.00020 - Serviços Terceiros PJ - 91, ou qualquer outra conta que contenha valores pagos a prestadores de serviço pessoa física ou jurídica.

8. Para este levantamento feito através de aferição indireta, como a empresa não apresentou a folha de pagamento individualizada dos contribuintes individuais e como não foi possível calcular separadamente para cada autônomo a contribuição descontada dos segurados sobre os valores presentes neste levantamento, esta contribuição dos segurados foi aferida aplicando-se a alíquota mínima de 11% objeto de levantamento no auto de infração 37.185.155-6.

**9. Levantamento "DIV - DESPESAS DIVERSAS",** inclui os valores constantes na conta 3.1.1.002.00044 - Despesas Diversas - 337, estes valores foram considerados como salário de contribuição tendo em vista que a empresa não apresentou nenhum documento comprobatório dos lançamentos efetuados nesta conta.

**10. Levantamento "MED - ASSISTÊNCIA MÉDICA",** neste levantamento estão presentes os valores lançados nas contas

3.1.1.001.00011 - Assistência Médica - 82; 3.1.1.002.00011 - Assistência Médica - 1 1 7 ; 3.1.1.003.00013 - Assistência Médica - 1 6 2 ; 3.1.1.005.00012-Assistência Médica - 228, tendo em vista que a empresa também não apresentou todos os documentos comprobatórios dessa conta e muito menos apresentou o contrato de prestação de serviço de assistência médica que demonstrasse que essa assistência é extensiva a todos os segurados.

11. A assistência médica fornecida pela empresa a seus funcionários é um benefício, que para não integrar o salário de contribuição deve possuir cobertura que abranja a todos os empregados e dirigentes da empresa.

12. No presente caso a empresa não apresentou todos os documentos comprobatórios dos lançamentos referentes aos pagamentos de assistência médica, bem como o respectivo contrato. Além disso, em alguns dos documentos apresentados ficou constatado que apenas alguns empregados estavam cobertos pelo plano de saúde.

13. O recebimento do benefício em desconformidade com a legislação acarretou no seu enquadramento como parcela integrante do salário de contribuição.

**14. Levantamento "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT"**, neste levantamento constam os valores lançados nas contas 3.1.1.001.00010 - Alimentação - 81; 3.1.1.002.00010 - Alimentação - 1 1 6 ; 3.1.1.002.00047 - Café, Lanches e Refeições - 343, não só porque a empresa não apresentou os documentos correspondentes aos lançamentos nesta conta, como também porque a empresa não apresentou o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).

15. A alimentação fornecida pela empresa a seus empregados é um benefício, mas para que essa parcela "in natura" não integre o salário-de-contribuição, esta deve ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, sendo irrelevante se o benefício é concedido a título gratuito ou a preço subsidiado.

16. Com a entrega do formulário preenchido na ECT, ou pela Internet, o PAT fica automaticamente aprovado, sendo, a cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet, documento hábil para fins de prova junto à fiscalização da condição de empresa inscrita no Programa. No presente caso a empresa não entregou nenhum desses comprovantes.

**17. Levantamento "VIA - VIAGENS E ESTADIAS"**, inclui os valores constantes nas contas 3.1.1.003.00030 - Viagem e Estadias - 179; 3.1.1.001.00040 - Viagens Estadias - 3 6 8 , também foram considerados como salário de contribuição porque não foram apresentados os documentos relativos a essas contas.

*18. As despesas de viagens relacionados ao trabalho quando devidamente comprovadas através de relatório acompanhado das respectivas notas fiscais, não fazem parte da remuneração. Já as despesas de viagem, alheias à relação de trabalho, pagas pela empresa, tais como viagens particulares, integram a remuneração, independentemente de possuir comprovação. No presente caso a empresa não apresentou os documentos relacionados com as despesas de viagens.*

O Relatório Fiscal também menciona a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

A Recorrente teve ciência do AIOP em 18.09.2008, conforme Aviso de Recebimento - AR às fls. 96.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 13, é de 01/2003 a 12/2003.

Há a presença de diversos recolhimentos feitos pela Recorrente, de 01/2003 a 12/2003, conforme se depreende do Relatório de Documentos Apresentados - RDA, às fls. 21.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

*7.1. A Impugnante assevera que:*

*7.1.1. A documentação requisitada encontra-se inteiramente à disposição 7.1.2. A retroação da auditoria a janeiro de 2003 configura-se nula em face do já decidido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal quanto ao prazo de decadência para fins de apuração de créditos previdenciários, conforme regra do Código Tributário Nacional, somente podendo retroagir a partir de junho de 2003; assim, o período de janeiro de 2003 a maio de 2003 foi fulminado pela decadência.*

*7.1.3. A Impugnante alega que procedeu à entrega de documentos que, por sua vez, não foram apreciados pela Autoridade Fiscal. A própria Autoridade reconheceu no Relatório Fiscal do presente Auto que recebeu, ainda que parcialmente, documentos comprobatórios. Aduz que, de forma prematura e equivocada, o Auditor realizou Aferição Indireta, não procedendo a nenhuma análise mais aprofundada da documentação ofertada.*

*Dessa forma, ocorreu cerceamento de defesa, dado o desrespeito ao artigo 5o , inciso LV da Constituição Federal.*

*7.1.4. A Impugnante, além de requerer a declaração de nulidade do presente Auto de Infração, solicita que o julgamento seja convertido em diligência.*

Houve solicitação de Diligência Fiscal pela autoridade julgadora de primeira instância para que se procedesse à análise das argumentações e documentos apresentados em sede de Impugnação.

O resultado da Diligência Fiscal, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:



8. Os autos foram convertidos em diligência, a fim de que a Autoridade Fiscal analisasse os documentos juntados ao presente processo, em especial, os relacionados com as despesas gerais, de viagem, médicas e outras que, segundo a Impugnante, comprovariam a não incidência da contribuição previdenciária.

8.1. A Autoridade Fiscal informa, às fls. 216/218:

"5.De acordo com a documentação entregue nesta diligência, entendo que apenas os levantamentos DIV - Despesas Diversas, VIA - Viagens e Estadias NAO constituem, de falo, salário de contribuição.

9. Permaneceriam inalterados os levantamentos "MED - ASSISTÊNCIA MEDICA", "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT", "FOP - FOLHA DE PAGAMENTO".

8.1.1. Assim, a diligência resultou em planilhas com alteração (DE/ PARA) dos valores referentes aos levantamentos DIV e VIA (fls. 218).

A Recorrente, cientificada da Diligência Fiscal, às fls. 322 a 323, não apresentou qualquer Manifestação a respeito.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente em parte a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 16-29.128 - 13ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I - SP, conforme Ementa a seguir:

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS ou CONTRIBUIÇÕES**

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

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AOS TERCEIROS.**

As contribuições destinadas a Terceiros (SESC, SENAC, SEBRAE, INCRA e FNDE - Salário Educação) possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados que lhe prestam serviços, e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, quando o contribuinte em sua impugnação demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados, defendendo-se plenamente.

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

De acordo com o entendimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, não há que se falar em decadência nos lançamentos efetuados dentro do prazo previsto no art. 173 do CTN.

**DA LEGALIDADE DA AFERIÇÃO INDIRETA.**

*E lícita a apuração por aferição indireta do débito quando a documentação comprobatória é apresentada de forma deficiente.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*Acórdão.*

*Acordam os membros da 13a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar a Impugnação PROCEDENTE EM PARTE, MANTENDO-SE EM r r PARTE O CREDITO TRIBUTÁRIO, nos termos do presente voto, no valor originário de R\$ 13.483,10 (treze mil, quatrocentos e oitenta e três reais e dez centavos), que deverá ser acrescido de multa e juros, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado — DADR, de fls. 324/330.*

*À Delegacia de circunscrição do contribuinte, para que seja dada ciência deste Acórdão, bem como cópia do relatório DADR - Discriminativo Analítico do Débito Retificado de fls. 324/330 e para que o intime para pagamento do crédito mantido, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9/12/1993, e pelo art. 32 da Lei n.º 10.522, de 19/07/2002.*

Observa-se que **a decisão de primeira instância às fls. 340 e 363: (i) utilizou a regra decadencial do art. 173, I, CTN; (ii) cancelou os Levantamentos DIV - Despesas Diversas; VIA - Viagens e Estadias e parte do levantamento AUT - Autônomos e CI; (iii) manteve inalterados os Levantamentos MED - ASSISTÊNCIA MEDICA", "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT", "FOP - FOLHA DE PAGAMENTO" e "PRO - PROLABORE:**

*12.22. Assim, no caso em tela, aplica-se, em relação à decadência, a regra geral prevista no art. 173, inciso I do CTN. Tendo em vista que a **competência inicial** deste Auto de Infração é **01/2003**, a Fazenda Pública pode constituir o respectivo crédito tributário no período de **01/01/2004 a 31/12/2008**, correspondente aos 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o lançamento foi **consolidado em 15/09/2008** e sua ciência dada ao contribuinte em **18/09/2008**, tais atos ocorreram, portanto, dentro do período quinquenal, **não havendo que se falar em decadência, nem mesmo parcial.***

*(...) 13.11. A Autoridade Fiscal informa, às fls. 232/233, que em face dos documentos juntados na Impugnação e entregues na Diligência (em especial, os relacionados com as despesas gerais, de viagem, médicas e outras), os levantamentos DIV - Despesas Diversas, VIA - Viagens e Estadias e parte do levantamento AUT*



- *Autônomos e Cl não constituem, de fato, salário de contribuição, devendo permanecer inalterados os levantamentos "MED - ASSISTÊNCIA MEDICA", "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT", "FOP - FOLHA DE PAGAMENTO" e "PRO - PROLABORE".*

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, combatendo a decisão de primeira instância e requerendo:

***(i) Da decadência - com fulcro no art. 173, I, CTN - até a competência maio/2003.***

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

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 436.

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

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES**

*(i) Da decadência - com fulcro no art. 173, I, CTN - até a competência maio/2003.*

Analisemos.

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.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

***“Art. 62.* Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.**

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*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;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”*

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ 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, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese dos autos, o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 21, apresenta diversos recolhimentos feitos pelo contribuinte, via Guias da Previdência Social entre as competências 01/2003 a 12/2003, o que, no meu posicionamento, é o suficiente para considerar os recolhimentos antecipados feitos pelo contribuinte a serem considerados para todo o período objeto da autuação ensejando a aplicação do art. 150, § 4º, CTN, com fulcro no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

A Recorrente teve ciência do AIOP em 18.09.2008, conforme Aviso de Recebimento - AR às fls. 96.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 13, é de 01/2003 a 12/2003.

Portanto, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 08/2003, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

## **DO MÉRITO.**

### **(A Da matéria não impugnada)**

Nos termos do art. 58 do Decreto 7574/2011 e do art. 17 do Decreto 70235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo Recorrente. Ou seja, para se discutir as matérias aduzidas pela autuação fiscal, o momento processual adequado é aquele da Impugnação:

*Decreto 70235/1972 - Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*

*Decreto 7574/2011 - Art.58.Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).*

Ora, diante do preceituado pelo art. 17, Decreto 70.235/1972, percebe-se que não foram argüidas pela Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, as matérias objeto da autuação fiscal relacionadas aos levantamentos "MED - ASSISTÊNCIA MEDICA", "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT", "FOP - FOLHA DE PAGAMENTO" e "PRO - PROLABORE".

Portanto, diante do exposto, concluo pela preclusão da discussão das matérias de direito não discutidas neste momento processual do Recurso Voluntário.

### **(B) Do Levantamento PAT - alimentação fornecida pela empresa**

Analisemos.

Em que pese a Recorrente no recurso Voluntário não ter se manifestado a respeito do Levantamento PAT, referente ao fornecimento de alimentação in natura sem estar inscrita no PAT, devemos observar o Regimento Interno do CARF em seu art. 62, parágrafo único, inciso II, alínea a, do Anexo II:

***Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.***

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

***II - que fundamente crédito tributário objeto de:***

*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;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (grifo nosso)*

Conforme o constatado no Relatório Fiscal, às fls. 62, a Recorrente fornece "alimentação in natura" aos empregados sem estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT):

*14. Levantamento "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT", neste levantamento constam os valores lançados nas contas 3.1.1.001.00010 - Alimentação - 81; 3.1.1.002.00010 - Alimentação - 1 1 6 ; 3.1.1.002.00047 - Café, Lanches e Refeições - 343, não só porque a empresa não apresentou os documentos correspondentes aos lançamentos nesta conta, como também porque a empresa não apresentou o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).*

*15. A alimentação fornecida pela empresa a seus empregados é um benefício, mas para que essa parcela "in natura" não integre o salário-de-contribuição, esta deve ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, sendo irrelevante se o benefício é concedido a título gratuito ou a preço subsidiado.*

*16. Com a entrega do formulário preenchido na ECT, ou pela Internet, o PAT fica automaticamente aprovado, sendo, a cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet, documento hábil para fins de prova junto à fiscalização da condição de empresa inscrita no Programa. No presente caso a empresa não entregou nenhum desses comprovantes.*

Deste modo, conforme o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, a PGFN, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011:

*"DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: "nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária".*

Então, como o Ato Declaratório PGFN nº 03/2011 se amolda ao disposto no art. 62, parágrafo único, inciso II, alínea a do Anexo II do Regimento Interno do CARF, tem-se então que a concessão de alimentação in natura aos segurados a título de vale-alimentação não implica em incidência de contribuição previdenciária.



**(C) Da 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, **para dar PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso, para: **(i) em Preliminar**, se reconhecer a decadência até a competência 08/2003, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN; **no Mérito**: **(ii)** afastar a tributação do Levantamento "PAT - EMPRESA NÃO INSCRITA NO PAT; **(iii)** determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro