



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.005775/2008-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.771 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente TELAM EMPREENDE SERVIÇOS COMUNICAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

VALE ALIMENTAÇÃO RECEPCIONADO COMO SALÁRIO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O fornecimento de alimentação in natura pelo empregador, a seus empregados, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Não existe diferença entre a alimentação in natura e o fornecimento de vale alimentação, quando este somente pode ser utilizado na aquisição de gêneros alimentícios.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. E, por maioria de votos, determinar, de ofício, o cancelamento do Levantamento PAT - VALE-REFEIÇÃO FORA DO PAT. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que divergiu do voto do relator quanto a esse ponto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 27/07/2009 (p. 340) em face da decisão da 13ª Tuma da DRJ/SPOI, consubstanciada no Acórdão nº 16-21.382 (p. 298), que julgou procedente o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório r. decisão, tem-se que:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD nº 37.174.603.5) de contribuições devidas à Previdência Social, correspondente As parcelas a cargo dos segurados empregados não descontadas e não recolhidas, incidentes sobre remunerações omitidas da GFIP e não tributadas pelo sujeito passivo, no montante de R\$ 15.275,89 (quinze mil duzentos e setenta e cinco reais e oitenta e nove centavos), consolidado em 25/09/2008, com ciência do contribuinte em 25/09/2008, pertinente ao período de 01/2004 a 12/2004.

2. O crédito tributário refere-se a levantamentos de fatos geradores relacionados às remunerações pagas devidas ou creditadas a segurados empregados, efetuados da seguinte forma:

2.1. remunerações na forma de vale-refeição, por ausência de comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador; omitido da Folha de Pagamento e da GFIP, para o período 01/2004 a 12/2004 - levantamento PAT — VALE-REFEIÇÃO FORA DO PAT.

2.2. remunerações a título de "salário-família", para empregados não enquadrados como segurados de baixa renda; não declaradas em GFIP, para o período de 01/2004 a 08/2004 e 11 e 12/2004 - levantamento SAL - SALÁRIO FAMÍLIA IMPRÓPRIO.

2.3. remunerações pagas a segurados enquadrados como empregados pela fiscalização, não informados em GFIP nem como empregados nem como contribuintes individuais, bem como à segurada empregada Luciana Yoko Serckyaku, com remuneração não informada nas competências objeto de autuação, ou informada a menor, no período de 01/2004 a 12/2004 - levantamento EMP — REMUNERAÇÃO EM DIÁRIO E LIVRO DE REGISTRO DE EMPREGADOS.

2.4. remunerações calculadas de ofício, em razão da não-apresentação de documentos ou apresentação deficiente, de informações, tendo sido efetuado dois levantamentos:

AB1- REMUNERAÇÃO ARBITRADA DIÁRIO – competência 12/2004 - referente a remuneração paga a segurados empregados constante da conta contábil "Adiantamento de Despesa".

AB2- RESÍDUO VALE REFEIÇÃO NÃO EXPLICADO - rateado para o período 01/2004 a 12/2004, proporcionalmente ao número de segurados em cada mês.

3. Lavrados os seguintes documentos de crédito, sendo que os dos subitens 3.1 a 3.4; 3.6 e 3.7 foram baixados por liquidação:

3.1. Auto de Infração - Debcad nº 37.174.592-6, por omissão de fatos geradores em GFIP;

3.2. Auto de Infração - Debcad nº 37.174.593-4, por deixar de prestar informações solicitadas pela fiscalização;

3.3. Auto de Infração — Debcad 37.174.594.2, por omissão de segurados da folha de pagamento;

3.4. Auto de Infração - Debcad 37.174.595.0 — por deixar de lançar remunerações de segurados empregados e contribuições devidas à previdência em títulos próprios da contabilidade.

3.5. Auto de Infração — Debcad 37.174.596-9 — por apresentação deficiente de documentos.

3.6. Auto de Infração - DEBCAD nº 37.174.597-7 — por deixar de inscrever segurados empregados.

3.7. Auto de Infração - DEBCAD nº 37.174.598-5 — por deixar de arrecadar, mediante desconto, em determinadas competências, as contribuições de determinados empregados.

3.8. Auto de Infração - DEBCAD nº 37.174.602.7 — relativo à contribuição de segurados empregados descontadas e não recolhida, incidente sobre remuneração declarada em GFIP após o início da ação fiscal, e não tributada pelo sujeito passivo;

3.9. Auto de Infração - DEBCAD nº 37.174.601.9- relativo à contribuição da empresa e A contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho — GILRAT, contribuições estas incidentes sobre diversas remunerações de empregados omitidas da GFIP ou declaradas em GFIP após o início da ação fiscal, e não tributadas pelo sujeito passivo.

3.10. Auto de Infração - DEBCAD nº 37.174.604.3 - relativo às contribuições não-previdenciárias, destinadas a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre diversas remunerações de empregados omitidas da GFIP ou declaradas em GFIP após o início da ação fiscal, e não tributadas pelo sujeito passivo.

4. Para o correto esclarecimento do contribuinte, também fazem parte da presente Autuação, por basear-se nos mesmos elementos de prova, os Anexos A a F constantes do Auto de Infração DEBCAD 37.174.601.9, conforme esclarecido às fls. 68 e os anexos IPC — Instruções para o Contribuinte; DAD — Discriminativo do Débito (que contém bases de cálculo e contribuições em valores originários e em moedas época); DSD — Discriminativo Sintético do Débito (que contém as contribuições em valores originários, os acréscimos legais, totais por competência e total geral); RL - Relatório de Lançamentos, FLD — Fundamentos Legais do Débito; REPLEG — Relatório de Representantes Legais; e Vínculos (fls. 04/24).

4.1. Às fls.01/02 encontra-se o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal; às fls. 32/47, encontram-se os seguintes documentos: TIAF — Termo de Início da Ação Fiscal, TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documento; Termo de Prosseguimento de Ação Fiscal; Termo de Constatação e o TEPF — Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, relativos A fiscalização empreendida na Autuada.

5. O presente Auto de Infração subsidia a Representação Fiscal para Fins Penais, pela ocorrência, em tese, de crime de sonegação de contribuição previdenciária, em conformidade com o artigo 337-A do Código Penal.

6. Não foi efetuado arrolamento de bens em razão do valor total dos créditos lançados ser inferior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

DA IMPUGNAÇÃO

Preliminar

7. A notificação de lançamento possui erro latente vez que não é o competente meio para efetivação da cobrança. À luz do disposto na legislação pertinente, ao agente fiscal cabe apenas constatar e descrever a infração, ou seja, tem que fazer apenas o relatório

circunstanciado e a capitulação e não a aplicação da penalidade; fazendo-o estará usurpando a função privativa do órgão julgante e que, conforme dispõe o art. 5º, inciso LV da CF/88, "a lei assegurará a todos a ampla defesa". Ninguém poderá ser acusado e ao mesmo tempo condenado sem defesa. Nessa razão a autuação sem prévia anuência do acusado é absolutamente nula.

No Mérito

8. Busca a Impugnante demonstrar a diferenciação entre empregado e trabalhador avulso, com base nos dispositivos que expõe, com a finalidade de evidenciar que mantém relação de trabalho esporádica e eventual com algumas pessoas, não havendo que transformá-las em empregados da empresa, nem tampouco sendo devida a contribuição sobre os valores pagos às mesmas.

8.1. Alega a inconstitucionalidade da Lei Complementar 84/96, no sentido de que jamais poderia exigir a contribuição sobre valores pagos a título de remuneração de trabalhadores temporários e avulsos, não contemplados no inciso I do Art. 195 da CF, havendo necessidade de Emenda à Constituição para incluir remuneração a contribuintes individuais no referido artigo. Salienta que em decisão definitiva do C. STF restou provado que pró-labore de sócios e remuneração a autônomos e avulsos não constituem salário, este sim previsto no art. 195.

8.2. Ainda, com base nos dispositivos que expõe, alega que impostos e contribuições sendo tributos da mesma espécie, a LC 84/96 ofende frontalmente a parte do inciso I do art 154, pois a contribuição (ou imposto) que institui tem a mesma base de cálculo e fato gerador de tributos já existentes, quais sejam Imposto de Renda na Fonte e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e, em assim sendo, as remunerações pagas ou creditadas pelas empresas às pessoas físicas, inclusive a trabalhadores temporários e avulsos, já se constituem em fato gerador e base de cálculo para a cobrança do imposto de renda na fonte e imposto sobre serviços de qualquer natureza, não podendo submeter-se, novamente, ao tributo da LC 84/96.

8.3. Por fim, conclui que não se pode alegar qualquer ausência de pagamento de contribuições a pessoas indicadas no Auto de Infração por erro e ilegalidade/inconstitucionalidade no conceito existente entre empregados e prestadores de serviços e requer seja declarada nula a exigência face sua inconstitucionalidade.

DA AFERIÇÃO INDIRETA E DOS CONSECUTÓRIOS LEGAIS, JUROS, MULTA, TAXA SELIC

8.4. Que os acessórios legais a títulos de juros, multa punitiva e taxa SELIC improcedem, pelos motivos que expõe, pois a impugnante não está em mora porque nada deve à autarquia previdenciária a qualquer título, por consequência da absurda "aferação indireta" efetuada sem amparo legal. Se não está em mora, não se justifica a imposição de juros moratórios e multa punitiva por atraso no adimplemento de contribuições.

8.5. Por fim, requer seja acatada a impugnação a fim de determinar a anulação da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em comento.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 16-21.382 (p. 298), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições sociais dos segurados empregados a seu serviço, mediante desconto na respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado conforme estabelecido em lei.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

O direito ao contraditório e à ampla defesa surge após a lavratura e ciência do Auto de Infração. Durante a ação fiscal, o contribuinte tem apenas o dever de apresentar a documentação e os esclarecimentos solicitados pela fiscalização.

CONSECTÁRIOS LEGAIS.

Cabe à autoridade administrativa aplicar os consectários legais, nos moldes da legislação que a instituiu.

SELIC LEGITIMIDADE.

A partir do advento da Lei 9.250, de 1995, passou a ser legítima a aplicação da taxa SELIC no campo tributário. Múltiplos precedentes jurisprudenciais.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Compete exclusivamente ao Poder Judiciário decidir sobre matéria relativa a constitucionalidade / legalidade.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/06/2009 (p. 336), a Contribuinte, em 27/07/2009, apresentou o seu recurso voluntário (p. 340), reiterando, em síntese, os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração referente ao DEBCAD nº 37.174.603-5 (p. 10), com vistas a exigir débitos relativos às *contribuições correspondentes à parte de segurados empregados, não descontadas pelo sujeito passivo, incidentes sobre remunerações não declaradas em GFIP*.

Nos termos do Relatório Fiscal (p. 92), os fatos geradores consistem em remunerações pagas, devidas ou creditadas:

- a segurados empregados, na forma de vale-refeição não abrangido pelo Programa de Alimentação do Trabalhador;
- a determinados empregados, sob o título de "salário-família", verificadas em folhas de pagamento originais, em meio papel, apresentadas à Fiscalização, não sendo os obreiros beneficiados com tais pagamentos segurados de baixa renda;
- a segurados enquadrados como empregados por esta Fiscalização, e não informados em GFIP pelo sujeito passivo nem como empregados nem como contribuintes individuais, ou ainda, no caso da segurada Luciana Yoko Serckyaku, informada como segurada empregada, porém com remuneração não informada nas competências objeto de autuação, ou informada a menor, sendo que as remunerações de todos esses segurados foram verificadas em recibos de pagamento, no livro diário da empresa ou no livro de registro de empregados (no caso da segurada Luciana Yoko Serckyaku); e

- a segurados empregados, calculadas por arbitramento, em razão da não-apresentação de documentação solicitada em TIAD, que deveria embasar determinados lançamentos contábeis, bem como em razão da apresentação deficiente de informações.

Em sua peça recursal, a Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) redução da multa aplicada no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, em observância ao princípio da retroatividade benigna;

(ii) a notificação de lançamento possui erro latente vez que não é o competente meio para efetivação da cobrança. À luz do disposto na legislação pertinente, ao agente fiscal cabe apenas constatar e descrever a infração, ou seja, tem que fazer apenas o relatório circunstanciado e a capitulação e não a aplicação da penalidade;

(iii) diferença entre empregado e trabalhador avulso, com a finalidade de evidenciar que mantém relação de trabalho esporádica e eventual com algumas pessoas, não havendo que transformá-las em empregados da empresa, nem tampouco sendo devida a contribuição sobre os valores pagos às mesmas;

(iv) inconstitucionalidade da Lei Complementar 84/96, no sentido de que jamais poderia exigir a contribuição sobre valores pagos a título de remuneração de trabalhadores temporários e avulsos, não contemplados no inciso I do Art. 195 da CF, havendo necessidade de Emenda à Constituição para incluir remuneração a contribuintes individuais no referido artigo;

(v) impostos e contribuições sendo tributos da mesma espécie, a LC 84/96 ofende frontalmente a parte do inciso I do art 154, pois a contribuição (ou imposto) que institui tem a mesma base de cálculo e fato gerador de tributos já existentes, quais sejam Imposto de Renda na Fonte e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e, em assim sendo, as remunerações pagas ou creditadas pelas empresas às pessoas físicas, inclusive a trabalhadores temporários e avulsos, já se constituem em fato gerador e base de cálculo para a cobrança do imposto de renda na fonte e imposto sobre serviços de qualquer natureza, não podendo submeter-se, novamente, ao tributo da LC 84/96;

(vi) não se pode alegar qualquer ausência de pagamento de contribuições a pessoas indicadas no Auto de Infração por erro e ilegalidade/inconstitucionalidade no conceito existente entre empregados e prestadores de serviços, requerendo, assim, seja declarada nula a exigência face sua inconstitucionalidade;

(vii) inexigibilidade dos consectários legais: multa e juros, sendo indevida a utilização da Taxa SELIC.

Considerando que tais razões em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

10. Não prospera a preliminar levantada pela Impugnante, pelas razões abaixo explicitadas:

10.1. O presente Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante os artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212/91 e os artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457 de 16/03/2007, que dispõem sobre a competência/dever de fiscalizar, não cabendo qualquer discricionariedade à autoridade administrativa. O AFRFB cumpriu estritamente as disposições legais vigentes, cabendo ressaltar que se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento que é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

10.2. A competência do Auditor Fiscal está configurada nos dispositivos que remetem à competência de arrecadação, fiscalização, lançamento e normatização, previstos no artigo 33 da Lei nº 8.212/91 com redação dada pela Medida Provisória nº 449 de 2008.

(...)

10.3. Acrescente-se a isso, que com a vigência da Lei 11.457/2007 e o disposto no art. 25, o processo administrativo fiscal passou a ser regido pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Nesse sentido foi editada a Instrução Normativa RFB nº 851, de 28 de maio de 2008, que trouxe nova redação para o disposto no art. 633, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005 - DOU de 15/07/2005, in verbis:

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB Nº851, DE 28/05/2008)

(...)

IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo a multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado mediante procedimento de fiscalização; e; (Nova redação dada pela IN RFB Nº851, DE 28/05/2008)

10.4. Cabe enfatizar que o processo administrativo fiscal é precedido de uma fase na qual a autoridade administrativa pratica atos de ofício tendentes à aplicação da legislação tributária à situação de fato, que resultam na individualização da obrigação tributária — lançamento tributário e/ou na aplicação de penalidades.

10.5. Nessa fase, preliminar, conhecida como oficiosa, ou não contenciosa, a autoridade administrativa coleta dados, examina documentos, procede à auditoria dos dados contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária, bem como analisa se houve descumprimento de alguma obrigação acessória. Trata-se de procedimento oficioso, de iniciativa da autoridade fiscal. Assim, nesta fase oficiosa, os procedimentos que antecedem o ato de lançamento/autuação são unilaterais da fiscalização, não havendo que se falar em processo.

10.6. É a partir do lançamento fiscal ou autuação, regularmente notificados ao sujeito passivo, que nasce a faculdade deste de poder iniciar a segunda fase do procedimento — a fase contenciosa, litigiosa ou contraditória. Essa fase é de iniciativa do sujeito passivo, em contraposição à fase oficiosa, que é de iniciativa da autoridade fiscal. Portanto, no procedimento fiscal, o exercício do contraditório somente pode ser exercido após o ato de lançamento quando o contribuinte é cientificado deste, e a partir deste momento tem o direito de interpor defesa expondo os motivos e apresentando os documentos que julgar pertinentes para provar o alegado.

10.7. Conclui-se que a Impugnante foi regularmente cientificada do procedimento fiscal por meio do MPF nº 08190002008-00824-7 (fls. 01) e do Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF (fls.27), sendo que, conforme demais relatórios que compõem a presente autuação, lhe foi dado conhecimento e oportunidade para apresentação dos documentos durante a fiscalização, bem como prestados os esclarecimentos para regularização e/ou

impugnação do débito, como se depreende do documento IPC - Instruções para o Contribuinte, acostado às fls. 04 do presente processo, o que demonstra não ter ocorrido qualquer tipo de cerceamento do seu direito de defesa, dado que apresentou tempestivamente a impugnação, ora sob análise.

10.8. Cumpre ressaltar que as matérias não expressamente questionadas não serão objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas, nos termos do artigo 17 do Decreto no 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, aplicável às contribuições previdenciárias a partir do dia 01 de abril de 2008, nos termos do artigo 25 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

(...)

10.9. Destacamos ainda, que nos termos do artigo 48 da Lei nº 11.457/2007 fica mantida, enquanto não modificados, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a vigência dos atos normativos e administrativos editados pela Secretaria da Receita Previdenciária, pelo Ministério da Previdência Social e pelo INSS, relativos à administração das contribuições previdenciárias previstas nos artigos 2º e 3º da citada Lei.

NO MÉRITO

11. Para melhor situar o objeto do presente Auto de Infração, cumpre esclarecer que o presente levantamento não trata de descaracterização de trabalhadores temporários e avulsos, mas sim de lançamento decorrente de remunerações pagas devidas ou creditadas a segurados empregados, como bem esclarece o Relatório Fiscal de fls.48/81, que traz de forma detalhada a descrição dos fatos geradores das contribuições lançadas e os motivos de fato e de direito que deram origem ao crédito exigido.

12. Assim, diante das alegações da Impugnante com base na inconstitucionalidade da Lei Complementar 84/96, que não poderia exigir a contribuição sobre valores pagos a título de remuneração de "trabalhadores temporários e avulsos", não contemplados no inciso I do Art.195 da CF e demais dispositivos que menciona, temos a considerar:

12.1. Inicialmente, de acordo com o disposto no art. 12, da Lei 8.212/91 e alterações posteriores, são segurados obrigatórios da Previdência Social o segurado empregado, o empregado doméstico, o contribuinte individual, o trabalhador avulso e o segurado especial. O que diferencia uma categoria de outra é a forma da prestação dos serviços e a quem os serviços são prestados.

12.2. No caso do trabalhador avulso, conforme disposto no inciso VI, do art. 9º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, e alterações posteriores, os serviços são prestados a diversas empresas, de natureza urbana ou rural, sem vínculo empregatício, com intermediação obrigatória do órgão gestor de mão-de-obra, ou do sindicato da categoria do trabalhador.

12.3. Já o empregado temporário possui legislação própria, é regido pela Lei nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974, com particularidades em relação ao empregado normal regido pela CLT. O serviço prestado à empresa é mediante cessão de mão-de-obra, para atender necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços. A inobservância dos requisitos estabelecidos no referido diploma legal acarreta na qualificação automática de empregado normal da empresa.

12.4. Por outro lado, cumpre destacar que a Lei Complementar 84, de 18 de janeiro de 1996, que instituiu contribuição social incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas pelas empresas ou pessoas jurídicas a trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas vigeu no período de 05/1996 a 02/2000, tendo sido revogada pela Lei 9.876/99, de 26 de novembro de 1999, sendo pacífica jurisprudência de nossos Tribunais:

(...)

12.5. Desta forma, pelos argumentos acima explicitados, não prosperam as alegações da Impugnante, ademais que os fatos geradores que embasam o presente levantamento

dizem respeito As remunerações pagas a segurados empregados no período de 01/2004 a 12/2004, detectadas em folhas de pagamento e escrituração contábil, com observância da legislação de regência A época, como bem se depreende do relatório "FLD — FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO" (fls.21/22), parte integrante da autuação, onde constam os respectivos enquadramentos legais que embasam o lançamento tributário aqui tratado.

CONSECTÁRIOS LEGAIS: JUROS, MULTA E TAXA SELIC

13. Alega a Impugnante não estar em mora porque nada deve à autarquia previdenciária por consequência da absurda "aferição indireta" efetuada sem amparo legal, e que, portanto, não se justifica a imposição de juros moratórios e multa punitiva por atraso no inadimplemento de contribuição.

13.1 O Relatório Fiscal esclarece sobre os diversos tipos de levantamentos constantes do presente lançamento tributário, sendo que os levantamentos AB1- REMUNERAÇÃO ARBITRADA DIÁRIO - competência 12/2004 e AB2- RESÍDUO VALE REFEIÇÃO NÃO EXPLICADO - rateado para o período 01/2004 a 12/2004 foram efetuados de ofício em razão da não apresentação de documentação solicitada por meio de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD).

13.2. Os demais levantamentos foram efetuados com base em documentos apresentados pela empresa, que permitiram ao Auditor conhecer todos os elementos necessários e indispensáveis ao lançamento do crédito tributário.

13.3. Neste ponto, parece relevante lembrar que a prova documental é o instrumento de maior uso na atividade fiscal e quanto ao objeto, a prova pode ser direta e a indireta.

13.3.1. Prova direta é aquela que tem por objeto imediato o fato que se quer provar ou que consiste neste mesmo fato. Exemplo para o presente caso são os valores lançados na conta 1.1.02.04.0002.5 do livro diário da empresa, conforme consta do Relatório Fiscal.

13.3.2. Já a prova indireta é aquela que resulta de algum fato, de tal maneira relacionado com o fato principal, que, da sua existência, chega-se à certeza do fato principal.

13.4. Com efeito, aferir consiste em obter-se ou determinar-se valores por meio de mecanismos previstos em lei. A Aferição indireta é meio excepcional, utilizável quando da impossibilidade de identificação da base-de-cálculo real e se presta para o lançamento por arbitramento.

13.5. Quando do conhecimento dos elementos necessários e indispensáveis ao lançamento do crédito tributário, temos a aferição direta (terminologia não utilizada normalmente pela doutrina pátria, sendo, contudo, tecnicamente correta).

13.6. O referido lançamento de ofício tomou por base valores registrados na própria contabilidade, Livro Diário, considerados como remunerações pagas a empregados pelo fato da empresa não ter apresentado documentos e/ou informações que deveriam embasar os lançamentos contábeis efetuados. Diante do ocorrido a fiscalização, corretamente, apurou as contribuições devidas, com fundamento no disposto no parágrafo 3º do artigo 33 da Lei Nº 8.212/91 ,pelo que não assiste razão As alegações apresentadas pela impugnante.

(...)

13.11. Em relação à taxa SELIC, tem-se que, após análise pela doutrina de seus aspectos econômico e jurídico, restou demonstrada a plena validade da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado As contribuições previdenciárias, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos aos cofres da União (com destinação específica para pagamento dos benefícios previdenciários), a qual foi prejudicada, financeira e economicamente, pelo atraso no recolhimento das contribuições.

13.12. A utilização da taxa SELIC como índice de juros (e não de atualização monetária) surgiu com o advento da Lei 9065/95 (artigo 13) passando os juros de mora, a partir de abril de 1995, a ser calculado 6. taxa referencial do Sistema de Liquidação e

(SELIC), que embora diária, é acumulada dentro do mês, para a obtenção de uma taxa mensal que é utilizada nos recolhimentos das contribuições efetuados com atraso.

13.13 A cobrança de juros de mora sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, está prevista no próprio CTN, art. 161 assim dispõe:

Art. 161. O crédito...

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

13.14. Da leitura do § 1º do artigo 161, do CTN, observa-se que somente quando lei específica não dispuser de modo diverso é que a taxa dos juros de mora será de 1% ao mês. Ocorre, entretanto, que as contribuições previdenciárias estão regidas por lei específica, ou seja, a Lei 8.212/91, que no seu art. 34, à época do lançamento, dispôs que a taxa de juros a ser utilizada é a da SELIC, conforme informado no Relatório Fundamentos Legais do Débito — FLD, fls. 26/28.

13.16. Pelas razões expostas, entendemos como correta a aplicação dos consectários legais, como consubstanciado neste levantamento, não devendo prosperar o intento da Impugnante.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

14. Não cabe à esfera administrativa julgar a constitucionalidade das leis, competência esta do Poder Judiciário, sendo que a lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente, e será obrigatoriamente cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

Em adição às razões de decidir supra transcritas, destaque-se que, em relação às alegações de ofensa a princípios constitucionais, ressalta-se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Sobre o tema, conferia-se o enunciado da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

De fato, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das leis, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, o controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidades, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

Não se verifica, entretanto, nenhuma dessas hipóteses nos presentes autos.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, 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.

Neste mesmo sentido é, pois, a redação do art 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

Dessa forma, com relação aos vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade suscitados, veja-se que para se acatar a tese recursal seria necessário afastar a aplicação de lei, o que é defeso pelos supracitados art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e art. 62 do Regimento Interno deste Conselho - RICARF.

Em síntese, e a despeito do bem fundamentado recurso, o CARF não tem competência para decidir questões atinentes à inconstitucionalidade e/ou ilegalidade das normas, de tal maneira que a decisão *a quo* não deve ser reformada, negando-se provimento ao recurso.

No tocante aos juros de mora, calculados com base na Taxa SELIC, é pacífica a sua incidência sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, vez que decorre de norma cogente, consubstanciada no art. 161 do CTN, bem assim trata-se de matéria já sumulada no âmbito desse Egrégio Conselho, a teor dos Enunciados n. 4 e 5, ambos de Súmula CARF, *in verbis*:

Enunciado n. 4 de Súmula CARF

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Enunciado n. 5 de Súmula CARF

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste esboço, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Do Levantamento PAT - VALE-REFEIÇÃO FORA DO PAT

A Fiscalização apontou como fato gerador das contribuições previdenciárias, dentre outros, os valores pagos, devidos ou creditados a segurados empregados, na forma de vale-refeição não abrangido pelo Programa de Alimentação do Trabalhador, *in verbis*:

Das remunerações omitidas da GFIP, pagas a segurados empregados, na forma de vale-refeição ou cesta básica, não abrangidos pelo Programa de Alimentação do Trabalhador

22. No TIAF lavrado em 20/02/2008, a Fiscalização pediu ao sujeito passivo o comprovante de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. No item 6 do TIAD lavrado em 28/05/2008, a Fiscalização efetuou a seguinte solicitação: "Apresentar comprovante de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador e apresentar planilha em meio papel e em meio magnético informando, para cada competência, o nome completo de todos os trabalhadores que receberam vale -refeição, vale-alimentação ou cesta básica, e o valor total de vale -refeição, vale alimentação ou cesta-básica, entregue para cada trabalhador". No item 7 desse mesmo TIAD, a

fiscalização solicitou o seguinte: "Conciliar a planilha acima com o valor de R\$ 64.532,23 de despesas operacionais com alimentação do trabalhador informada na ficha 05 A da DIPJ apresentada".

23. O sujeito passivo não apresentou o comprovante de adesão ao PAT. Sendo assim, não se beneficia da exclusão de base de cálculo prevista no art. 214, § 9º, inciso III, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999.

(...)

24. O vale-refeição fornecido pelo sujeito passivo para seus empregados, estando em desacordo com o PAT, passa a ser considerado remuneração tributável para a Previdência Social, cabendo a autuação do sujeito passivo por ter omitido tais valores das GFIP que apresentou, consoante mandamento contido no § 10 do art. 214 do RPS

(...).

(grifei)

Como se vê, a fiscalização considerou como salário indireto e, por conseguinte, fato gerador da contribuição previdenciária, os valores referentes ao ticket alimentação fornecido pela Autuada aos seus empregados sem estar inscrita no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

Tal matéria não foi objeto de impugnação específica pela Contribuinte. Entretanto, impõe-se o seu conhecimento nos termos abaixo dedilhados.

Sobre o tema, sirvo-me das conclusões alcançadas pela 2ª Turma da CSRF, objeto do Acórdão 9202-008.442, *in verbis*:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.

O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

(...)

A atual jurisprudência deste colegiado é firme no sentido da não incidência da contribuição previdenciária no fornecimento de alimentação, in natura, pela empresa a seus empregados, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT.

Por bem discorrer sobre o tema, reproduzo excerto do voto condutor do acórdão 9202.008.209, da lavra do Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, nos termos a seguir:

A definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação à rubrica objeto de lançamento deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

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

[...]

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

Não se olvide que o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção têm como consequência lógica a incidência da exação tributária.

Cabe aqui ressaltar que o art. 111 do CTN estabelece que as normas afetas a outorga de isenção devem ser interpretadas literalmente.

A despeito do que dispõe a legislação trabalhista e tributária, o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça –STJ é de que, em se tratando de pagamento in natura, o auxílio alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária, independentemente de inscrição no PAT, visto que ausente a natureza salarial da verba.

Nesse sentido é a decisão consubstanciada no AgRg ao REsp nº 1.119.787/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. FGTS. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O pagamento do auxílio alimentação in natura, ou seja, quando a alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, razão pela qual não integra as contribuições para o FGTS. Precedentes: REsp 827.832/RS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/11/2007, DJ 10/12/2007 p. 298; AgRg no REsp685.409/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 24/08/2006 p. 102; REsp 719.714/PR, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/04/2006, DJ 24/04/2006 p. 367; REsp 659.859/MG, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006 p. 171.

2. Ad argumentandum tantum, esta Corte adota o posicionamento no sentido de que a referida contribuição, in casu, não incide, esteja, ou não, o empregador, inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

3. Agravo Regimental desprovido.

Em virtude do entendimento do STJ, foi editado o Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional PGFN, publicado no D.O.U. de 22/12/2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda, o qual autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”, independentemente de inscrição no PAT

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, foi assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Ao longo do parecer encimado, a Fazenda Nacional noticiou o posicionamento jurisprudencial dominante nos seguintes termos:

Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.

Nesse mesmo sentido foi o voto condutor no acórdão 2402002.521, quando assentou que "diante do citado ato, o fornecimento de cestas básicas, ou seja, alimentação in

natura, não integra o salário de contribuição independente de a empresa ter ou não efetuado adesão ao PAT Programa de Alimentação ao Trabalhador."

Nessa mesma linha, os acórdãos 9202005.257, de 28/03/17 e 9202008.209, de 25/09/2019, adiante ementados:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FORNECIMENTO DE LANCHES E REFEIÇÕES. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. AUSÊNCIA DE ADESÃO AO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011

Restando demonstrado que o fornecimento de lanches e refeições, deu-se na modalidade "in natura", o lançamento enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", sob a forma de utilidades.

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO IN NATURA. PAT. DESNECESSIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. O fornecimento de alimentação in natura pela empresa a seus empregados não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária, ainda que o empregador não esteja inscrito no PAT. Ato Declaratório PGFN nº 3/2011.

Consoante estabelece a alínea "c" do inciso II do § 1º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros das turmas de julgamento do CARF podem afastar a aplicação de lei com base em ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002 (como é o caso do Ato Declaratório nº 3/2011).

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, destaque-se que, de acordo com o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, não há incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação.

Ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Cabe observar que o Parecer PGFN/CRJ nº 2.117 aponta que o auxílio alimentação "pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária."

Quanto ao que seja pagamento "em espécie", o REsp 476.194/PR (citado no Parecer nº 2.117), informa que se o "auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária".

No caso em tela, a fiscalização esclarece que a alimentação foi fornecida diretamente pelo empregador por meio ticket alimentação, ou seja, o fornecimento do auxílio não foi nem em dinheiro e nem por meio de depósito em conta corrente.

Sobre o fato de o pagamento ter sido realizado mediante ticket alimentação, socorro-me, agora, ao precedente deste Colegiado, consubstanciado no Acórdão nº 2402-009.693 de 05 de abril de 2021, de relatoria do conselheiro Francisco Ibiapino Luz que, citando outro precedente desta Turma, especificamente a Declaração de Voto da lavra do conselheiro Denny Medeiros da Silveira, assim concluiu:

A controvérsia se instalou, porque a fiscalização considerou o fornecimento de alimentos, na forma de “cartão” e “ticket alimentação”, pela Contribuinte aos empregados como salário de contribuição, sob o fundamento de que dito fornecimento não atendeu as normas vistas no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho. É o que se vê nos excertos do relatório e voto do acórdão recorrido, aqui transcritos:

(...)

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago “in natura”. Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto:

(...)

Nessa perspectiva, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Ato Declaratório nº 03, de 20 de dezembro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, dispensando a apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, contemplando discussão acerca da incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido in natura, independentemente de inscrição do fornecedor no PAT, nestes termos:

(...)

Válido esclarecer que citado entendimento é de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “c”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Confira-se:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

A propósito, o fato de referido fornecimento ter sido efetivado mediante “TKR – Ticket Refeição”, e não propriamente em refeitório, não tem o condão de afastar a natureza da mencionada prestação. Trata-se de tema enfrentado por esta Turma de Julgamento recentemente (Acórdão nº 2402-007.565, sessão de 10 de setembro de 2019 - processo nº 13888.002349/2007- 74), oportunidade em que segui o Relator e concordei com a bem fundamentada Declaração de voto, da lavra do conselheiro Denny Medeiros da Silveira. Entendimento que ainda comigo carrego, razão por que incorporo os excertos dela abaixo transcritos às minhas razões de aqui decidir:

[...]

Todavia, em que pese seu voto ter focado unicamente no fornecimento de auxílio-alimentação em pecúnia, que foi a matéria em discussão, trouxe, dentre os precedentes citados deste Conselho, a seguinte ementa do Acórdão nº 9202-006.283:

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação (assim também considerados os pagamentos via cartões ou tickets).

Como se vê, tal enunciado reconhece que o pagamento em pecúnia de auxílio-alimentação integra o salário de contribuição, sendo nesse sentido o voto condutor, porém, como a parte final desse enunciado inclui na base de cálculo das contribuições o pagamento de auxílio-alimentação realizado por meio de cartões e “tickets”, peço vênha para externar o meu entendimento a respeito dessas duas modalidades de fornecimento de alimentação, acrescentando, ainda, o vale-alimentação/refeição.

Pois bem, tendo em vista a necessidade de interpretarmos literalmente a legislação que disponha sobre a outorga de isenção, segundo determinado pelo art. 111, do Código Tributário Nacional (CTN), devemos verificar o que vem a ser alimento “in natura” e se o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição se enquadram nessa categoria.

Para tal, convém consultarmos, inicialmente, o que dizem os dicionários sobre o verbete “in natura”:

Michaelis

“In natura”: Em estado puro, sem passar por processamento.

Priberan

“In natura”: Que se encontra em seu estado natural; que não foi processado.

Wikipedia

“In natura”: A expressão “in natura” é uma locução latina que significa “na natureza, da mesma natureza”. É utilizada para descrever os alimentos de origem vegetal ou animal que são consumidos em seu estado natural, como por exemplo as plantas.

Partindo dessas definições, percebe-se que os alimentos fornecidos pelas empresas, em seus refeitórios, a rigor, não são “in natura”, pois, via de regra, não são servidos em seu estado natural, mas sim após serem processados, ou seja, cozidos, assados, triturados, pasteurizados, moídos, fermentados, temperados, etc.

Dessa forma, tem-se claro que para a legislação, a expressão “in natura” diz respeito ao fornecimento de alimento em si, e não ao estado em que ele se encontra. É por isso que não há questionamento, na jurisprudência, quanto ao enquadramento tanto do alimento fornecido em refeitório quanto do alimento fornecido por meio de cestas básicas na regra isentiva do art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei 8.212/91.

Nesse contexto, não vemos qualquer óbice quanto ao enquadramento do “ticket”, do cartão e do vale-alimentação/refeição na mesma regra isentiva, pois, em tais modalidades, o que o empregador fornece ao empregado não é pecúnia (não é dinheiro), mas sim alimento e, diga-se de passagem, numa condição melhor para o empregado, que poderá utilizar o seu “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição no estabelecimento que lhe oferecer o alimento com melhor qualidade, variedade e preço.

Acrescente-se, ainda, que o fornecimento e a utilização desses meios para aquisição de alimentos se encontra sob forte regulamentação e controle, segundo se depreende da Portaria nº 3, de 1/3/02, do Ministério do Trabalho e Emprego, que estabelece regras voltadas a garantir a correta utilização dos chamados documentos de

legitimação, que compreendem, dentre outros, o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição:

(...)

Como se pode perceber, visando a melhoria das condições nutricionais e da qualidade de vida dos trabalhadores, o Ministério do Trabalho tem se empenhado no sentido de assegurar que o “ticket”, o cartão e o vale-alimentação/refeição sejam utilizados, unicamente, na aquisição de alimentos, sendo descredenciados os estabelecimentos que violam essa determinação, além de sofrerem as penalidades cabíveis.

Desse modo, sob o aspecto teleológico, se o objetivo do legislador, ao utilizar a expressão “in natura”, foi garantir que o empregador fornecesse alimento ao empregado, em vez de dinheiro, o fornecimento de “ticket”, cartão ou vale-alimentação/refeição, de uso vinculado à aquisição de alimentos, não se afasta desse objetivo.

[...]

Logo, diante do quadro que se apresenta, não há como negar que, ao fornecer ‘ticket’, cartão ou vale-alimentação/refeição, o empregador esteja fornecendo, efetivamente, alimento ao empregado, razão pela qual, em meu entendimento, o pagamento de auxílio-alimentação, nessas modalidades, equivale a fornecimento de alimento “in natura” e, por esse motivo, não deve integrar o salário de contribuição.

(grifei e destaquei)

Neste contexto, deve ser reconhecida a não incidência das Contribuições Previdenciárias em relação à alimentação “in natura” fornecida pela Companhia via ticket refeição, nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que motivou a edição do Ato Declaratório nº 03/2011, em face do disposto no artigo 62, § 1º, II, alínea “c” e § 2º, do RICARF:

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.

§ 1º 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 definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts.

543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, determinando-se de ofício, porém, o cancelamento do Levantamento PAT - VALE-REFEIÇÃO FORA DO PAT.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior