



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.008584/2008-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.042 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de outubro de 2019  
**Recorrente** JBS EMBALAGENS METÁLICAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

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

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO.**

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.

**PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

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. Não invalida o lançamento a ausência de intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INTIMAÇÃO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.**

De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 estabelece que lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

**DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Aplica-se o art. 150, §4º do CTN quando verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação

tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.

**ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.**

Independentemente de a empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados.

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência até a competência 11/2003; e b) excluir do lançamento os valores relativos ao pagamento de auxílio alimentação - levantamento PAT.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado) 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 (fls. 817/863).

Pois bem. Trata-se de AI — Auto de Infração Debcad n.º 37.214.291-5, lavrado em 24/12/2008, de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, abrangendo o período de 01/2003 a 12/2003, no montante de R\$ 1.668.486,36 (um milhão, seiscentos e sessenta e oito mil, quatrocentos e oitenta e seis reais e trinta e seis centavos), consolidado em 24/12/2008.

O Relatório Fiscal, fls. 115/123, informa, em síntese, que:

### **Dos fatos geradores e das bases de cálculo**

#### **PAT — Auxílio Alimentação**

O presente lançamento de débito refere-se a pagamento *in natura* de remuneração a segurados empregados. Os valores pagos foram considerados pela auditoria fiscal pela falta de inscrição junto ao Ministério do Trabalho no Programa de Alimentação do Trabalhador, conforme dispõe a Lei n.º 8.212/91, art., 28, parágrafo 9º, alínea "c" e parágrafo 10º;

Os valores em questão foram obtidos na conta 3220100032 — PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador e constam, também, de demonstrativo em anexo elaborado pela empresa;

A base de cálculo foi apurada por aferição indireta, porque apesar de contemplar o desconto da parte paga pelo segurado, trata-se de importância paga aos fornecedores de alimentação;

Solicitamos à empresa, através de Termo de Intimação Fiscal n.º 03, anexo, demonstrativo individualizado por empregado do valor recebido a título de alimentação e respectivo desconto;

A empresa não apresentou o demonstrativo solicitado, razão pela qual lançamos os valores encontrados na contabilidade, considerando a parte descontada do empregado.

#### **CI — Contribuinte Individual**

O lançamento tem como fato gerador pagamentos efetuados a contribuintes individuais, no caso, transportadores rodoviários autônomos. A base de cálculo considerada foi 20% do valor pago pela empresa aos contribuintes individuais em questão.

Anexamos demonstrativo elaborado pela própria empresa, onde se encontram relacionadas as contas contábeis em que foram efetuados esses lançamentos;

A empresa entregou os lançamentos contábeis, incluindo o Livro Razão, em arquivos digitais em formato Excel e em formato texto, sendo que os arquivos utilizados presentes lançamentos estão relacionados a seguir.

### **Da fundamentação legal**

- Quanto à competência para o lançamento: Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, arts. 2º e 3º;

- Quanto ao fato gerador e aos acréscimos legais, constam do anexo Fundamentos Legais do Débito — FLD;

- Quanto ao direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário: Código Tributário Nacional, art. 173, inciso I, tendo em vista o disposto no item 11.1 (falta de declaração de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, que configura, em tese,

Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, inciso I, do Código Penal, com redação dada pela Lei n.º 9.983, de 14/07/2000, e Crime de Falsificação de Documento Público, previsto no art. 297, §3º, III, do Código Penal, com redação dada pela Lei n.º 9.983/2000, fato que será objeto de Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis).

- Quanto ao arbitramento das contribuições: art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei n.º 8.212/91.

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi cientificado do Auto. de Infração por via postal em 30/12/2008, fls. 141, e apresentou impugnação tempestiva através do instrumento de fls. 148/166, acompanhado de cópia dos seguintes documentos: 7ª Alteração Contratual, Procuração e Substabelecimento, documentos de identificação dos procuradores, e Guia da Previdência Social — GPS, fls. 167/181.

Alega, em síntese, que:

#### **Dos fatos**

- (a) Faz breve relato sobre a autuação, e alega que a mesma não deve prosperar.

#### **Da Nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal**

- (b) A autuação teve origem com o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.90.00- 2008-04103-1, com validade até 02/10/2008. O referido MPF foi "alterado" em 10/11/2008.
- (c) No entanto, o art. 14, II, da Portaria RFB n.º 11.371/2007, que disciplina a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, prevê em seu art. 14, II, que o MPF será extinto pelo decurso de prazo a que se referem os arts. 11 e 12.
- (d) Consoante o art. 15 do mesmo diploma legal, findo o prazo do MPF, somente não acarretará a nulidade dos atos lá praticados, quando a autoridade competente determinar a emissão de um "novo" MPF.
- (e) Consultando o MPF em questão, verifica-se claramente que não foi emitido um novo MPF, mas sim que este MPF foi "alterado", vez que a numeração jamais sofreu alteração.
- (f) Ademais, houve inobservância do disposto no parágrafo único do art. 15, que prevê a necessidade da substituição do Agente Fiscal, quando da emissão de novo MPF.
- (g) Ainda que se admitisse a alteração como sendo um "novo" MPF, o que se faz somente para argumentar, neste ato somente houve alteração do Supervisor, mantendo-se o mesmo Agente Fiscal, acarretando a nulidade do procedimento fiscal.
- (h) Por derradeiro, no "demonstrativo de prorrogações" contido no MPF, notamos que este foi prorrogado até 01/12/2008, e posteriormente até 30/01/2009. O caput do artigo 90 da Portaria RFB n.º 11.371/2007 prevê a forma em que o MPF poderá ser alterado, destacando entre as alterações, as decorrentes de prorrogação de prazo. Já seu parágrafo único estabelece a

necessidade do Agente Fiscal cientificar o sujeito passivo, quando do primeiro ato praticado após a alteração, procedimento não respeitado pela fiscalização.

- (i) Quando o artigo 2º da referida Portaria afirma que os procedimentos fiscais serão instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal, imprime ao Administrador um poder-dever. O mesmo o faz quando impõe que para o procedimento de fiscalização será emitido o Mandado de Procedimento Fiscal.
- (j) Segundo o princípio da vinculação dos atos administrativos, a autoridade competente, quando frente a impositivo legal que lhe atribui um fazer, deve agir atendo-se aos limites impostos pela norma.
- (k) Toda a conduta do auditor fiscal é delimitada pelo MPF, cabendo-lhe apenas cumprir o ordenado, sendo que todos esses pressupostos de validade são cumulativos e obrigatórios, dado o princípio da legalidade.
- (l) Além do que, a exigência de MPF constitui um direito público do contribuinte de não ser molestado por qualquer auditor fiscal, a qualquer tempo e em relação a quaisquer tributos que lhe aprouver. Somente podendo fazê-lo se permitido por autoridade competente, por certo período de tempo e com objetivos claros e concisos.
- (m) Dessa forma, as inúmeras irregularidades apontadas constituem vício a ensejar a nulidade do procedimento fiscal, bem como do auto de infração dele decorrente.

#### **Da ausência de homologação no prazo legal**

- (n) A Recorrente tomou ciência do Auto de Infração em 30/12/2008. Não houve comprovação nem alegação de fraude, devendo-se, portanto, aplicar a decadência a partir do fato gerador. Portanto, restam extintos os lançamentos efetuados anteriores a 30/12/2003, inclusive, eis que nesta data estaria morto o prazo para que a Fazenda procedesse o lançamento, nos termos do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.
- (o) O referido dispositivo legal prevê a espécie de homologação tácita, rezando que se a lei não fixar prazo à homologação será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.
- (p) Dessa forma, se o contribuinte realiza o lançamento, tem-se constituído o crédito tributário, devendo a autoridade administrativa homologar ou anular o lançamento no prazo quinquenal.
- (q) Ainda nesse contexto, se ocorreu o lançamento pelo contribuinte (por delegação), não se aplica a regra insculpida no art. 173, que somente prevalecerá quando houver anulação daquele lançamento.
- (r) *In casu*, a Impugnante apresentou regularmente a GFIP nos meses compreendidos na autuação, todavia, entende a fiscalização que a

Impugnante deixou de incluir na mencionada guia, determinados valores que entende ser devido, ou seja, em tese, a Impugnante teria efetuado o lançamento a menor, incidindo, assim, na aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

#### **Da aplicação no caso em tela da Súmula Vinculante n.º 8 do STF**

- (s) Como visto, o crédito tributário deve ser extinto, ante a não homologação dos créditos no prazo estabelecido pelo CTN. Todavia, se analisarmos o tema sob o enfoque da decadência, igualmente a autuação não procede. Recentemente, o STF editou a Súmula Vinculante n.º 8, que põe fim definitivamente ao prazo decenal estipulado na Lei n.º 8.212/91.
- (t) Os efeitos desta Súmula Vinculante vinculam toda a Administração direta e indireta, federal e estadual.
- (u) A referida súmula obriga as autoridades judiciais e administrativas a observar a decisão que limitou em cinco anos o prazo para cobrança das contribuições. É o caso dos autos, cuja aplicação levará a inevitável extinção do presente Auto de Infração.
- (v) Os supostos créditos que se pretende cobrar da autuação compreendem o período de 01/2003 a 12/2003, ao passo que o Auto de Infração somente fora recebido em 30/12/2008, estando fulminado pela decadência.
- (w) As contribuições previdenciárias têm o período de apuração mensal, e dessa forma, inequivocamente, os créditos referentes ao período de 01/2003 a 11/2003 não podem ser cobrados, nos termos da referida Súmula.
- (x) Relativamente ao mês 12/2003, qualquer cobrança afrontaria o princípio da segurança jurídica, posto que a Impugnante foi notificada da lavratura do auto de infração em 30/12/2008, faltando um dia para o termo final do lapso decadencial.

#### **Do mérito**

##### **Do Programa de Alimentação ao Trabalhador**

- (y) Nos termos do art. 28, §9º, alínea "c" da Lei na 8.212/91, as empresas participantes do PAT são isentas dos encargos sociais, referente à parcela in natura recebida pelo empregado a título de alimentação.
- (z) Embora a fiscalização tenha intitulado a Impugnante como não inscrita no PAT, considerou na autuação os valores obtidos na conta 322010032-PAT, relativa a pagamentos realizados aos fornecedores de alimentação.
- (aa) Em regra, a forma de inscrição no programa se dá por meio de preenchimento de formulário, disponível nas agências dos Correios. A Impugnante optou pelo PAT, porém, devido à forma de inscrição na época, pelo correio, por algum motivo não ficou cadastrada no programa no ano de 2003, embora houvesse inscrição regular nos anos anteriores e posteriores.
- (bb) Todavia, desconsiderou a fiscalização o fato da empresa Impugnante escriturar corretamente em seus livros fiscais a destinação das verbas, fato este incontroverso na autuação.

- (cc) Cumprir o dispositivo legal, no sentido de estar de acordo com o programa de alimentação do trabalhador, não significa cumprir mera formalidade de postagem de formulário. Sendo a isenção decorrente de lei, a mesma não pode ser tolhida por meio de formalidades administrativas.
- (dd) A autuação, da forma posta, faz parecer que a infração cometida seria a não inscrição no PAT, e nesse contexto, não há que se falar em cobrança de tributo, mas sim de obrigação acessória descumprida.
- (ee) Não resta evidenciado, ainda, qualquer prejuízo ao Estado pelo suposto descumprimento por parte da Impugnante consubstanciado na ausência de "formal" inclusão no Programa.
- (ff) Sob outro viés, conforme entendimento sedimentado no Superior Tribunal de Justiça, o pagamento in natura do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT.
- (gg) E restou comprovado no próprio relatório elaborado pela autoridade que a empresa fornecia a alimentação in natura aos empregados, adequando-se perfeitamente aos casos apreciados pela Corte Superior de Justiça.

#### **Dos contribuintes individuais**

- (hh) No tocante às contribuições individuais discriminadas na autuação, cabe esclarecer que nada obstante não tenha efetuado a retenção, a Impugnante efetuou o recolhimento das mencionadas contribuições.
- (ii) Considerando que os créditos em questão se referem a fatos geradores datados de mais de cinco anos, a Impugnante está com dificuldades para localizar seus comprovantes, todavia, promove neste momento, ajuntada — por amostragem — do comprovante de pagamento da competência 07/2003 da mencionada contribuição.
- (jj) Note-se que o fato da não inclusão dos respectivos valores em Guia própria, já foi objeto de auto de infração, não comportando discussão nestes autos.
- (kk) O fato discutido neste tópico cinge-se ao recolhimento ou não das contribuições devidas em razão do pagamento a contribuintes individuais. A Impugnante faz prova do recolhimento tempestivo de parte do crédito ora cobrado, sendo forçoso concluir pela insubsistência da autuação, ou ainda, devendo ser oportunizada a juntada de demais documentos.

#### **Do pedido**

- (l) Diante do exposto e o que mais consta nas razões de fato e de direito acima aduzidas, requer o acolhimento da impugnação para: a) declarar a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal que originou a presente autuação, com a consequente nulidade deste; b) reconhecer a extinção do crédito tributário, vez que os lançamentos declarados em 2003 se encontram homologados, nos termos do art. 150, § 40 do CTN; c) alternativamente, reconhecer a decadência dos créditos tributários, em cumprimento ao disposto na Súmula Vinculante nº 8, do STF; d) julgar improcedente a

autuação, vez que os valores pagos pela Impugnante a fornecedores de alimentação não têm natureza salarial, bem como o que se pretende cobrar a título de contribuição individual já foi pago pela Impugnante.

Por fim, a Impugnante informa o nome de seu advogado, requerendo que todas as intimações e publicações, inclusive para apreciar e se fazer presente no julgamento, sejam efetuadas em seu nome.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP (DRJ/SPOI), por meio do Acórdão nº 16-22.448 (fls. 22/25), de 13/08/2009, cujo dispositivo considerou o lançamento procedente, com a manutenção do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Ementa:

MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) é a ordem específica dirigida ao auditor-fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure o procedimento fiscal de Fiscalização, relativo às contribuições administradas pela RFB.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Após a publicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF, via de regra o prazo decadencial a ser aplicado no caso das contribuições previdenciárias, é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, quando o sujeito passivo deixa de antecipar o pagamento das contribuições devidas. O prazo decadencial do artigo 150, §4º, do CTN somente é aplicado quando o sujeito passivo antecipa o pagamento de contribuições previdenciárias, mesmo que parcialmente.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT. Integra o salário-de-contribuição os valores relativos à alimentação fornecida sem a devida inscrição da empresa no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO. Por expressa determinação legal, as intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Lançamento Procedente

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

#### **Do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF**

1. A Impugnante alega nulidade do MPF e do procedimento fiscal, uma vez que não foram cumpridas as determinações do artigo 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007.

2. No entanto, o art. 15 acima não determina o dever de se emitir um novo MPF na hipótese de extinção do MPF por decurso de prazo, o referido artigo apenas prevê a possibilidade da emissão de novo MPF, com a designação de outro AFRFB para execução do Mandado.
3. Assim, verifica-se que presente caso, além das alterações promovidas em 10/11/2008 e 14/11/2008, acima especificadas, o MPF foi prorrogado por duas vezes, a primeira até o dia 01/12/2008, e a segunda até 30/01/2009, nos termos do art. 12 da Portaria RFB n.º 11.371/2007. Ressalta-se que o Auto de Infração foi lavrado em 24/12/2008, com ciência ao contribuinte em 30/12/2008, dentro, portanto, do prazo de validade do MPF.
4. Por outro lado, ao contrário do alegado pela Impugnante, em 10/11/2008 foi designado novo Auditor Fiscal para execução do MPF alterado, uma vez que excluído o AFRFB Vanderlei Florêncio dos Santos e designada a AFRFB Maria Esther Alvarez Menendez.
5. E ainda que se entenda que o MPF não tenha sido alterado conforme estabelecido pela Portaria RFB n.º 11.371/2007, este fato é irrelevante para análise da validade da presente exação, pois conforme visto, o MPF se constitui em um instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização, sendo praticado por autoridade competente e dirigido ao Auditor Fiscal.
6. A competência do AFRFB, posto que decorrente de lei, não poderia sofrer limitações por um ato infralegal, tanto mais porque a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN.
7. Com base em tal raciocínio, a ausência do MPF, ou quaisquer outras irregularidades na emissão ou na renovação deste instrumento, não constituiriam motivo para declaração de nulidade dos atos praticados pelo agente fiscal.

**Da inaplicabilidade do § 4º do art. 150 do CTN. Da decadência – incorrência. Da correta aplicação da Súmula Vinculante n.º 8 do STF**

8. O presente Auto de Infração abrange fatos geradores ocorridos nas competências 01/2003 a 12/2003, com lavratura em 24/12/2008, e ciência ao contribuinte em 30/12/2008, portanto, em data posterior à publicação da Súmula Vinculante n.º 8, do Supremo Tribunal Federal.
9. Diante da publicação da Súmula Vinculante n.º 08 pelo Supremo Tribunal Federal e, considerando os efeitos da modulação em face da declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, que determina que a Fazenda Pública não poderá exigir as contribuições sociais com o aproveitamento do prazo de 10 (dez anos), previsto no dispositivo declarado inconstitucional, tanto para os créditos ajuizados quanto para aqueles que ainda não são objeto de execução fiscal e, ainda, tendo em vista as peculiaridades que envolvem o lançamento das contribuições previdenciárias, foi editado o Parecer PGFN/CAT 1617/2008 aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008, que estabelece as regras a serem observadas, quanto ao prazo decadencial dos créditos previdenciários.

10. Via de regra deverá ser aplicado o prazo decadencial determinado pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o sujeito passivo deixa de cumprir suas obrigações, notadamente a de antecipar o pagamento das contribuições devidas.
11. No entanto, havendo antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias pelo sujeito passivo, mesmo que parcialmente, aplica-se o prazo decadencial do artigo 151, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, ou seja, 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Esse é o entendimento firmado no parecer PGFN/CAT n.º 1617/2008, que, com fulcro no art. 42 da Lei Complementar n.º 73/1993, vinculou todos os órgãos autônomos e entidades do Ministério da Fazenda.
12. Assim, pela regra do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional e em obediência ao disposto no Parecer PGFN/CAT 1617/2008, as competências 01/2003 a 11/2003 do presente lançamento poderiam eventualmente estar abrangidas pela decadência, caso o contribuinte houvesse antecipado o pagamento, mesmo que parcialmente, das contribuições devidas.
13. No entanto, no presente caso, verifica-se que a empresa não efetuou qualquer recolhimento referente às contribuições lançadas no Auto de Infração, contestando o procedimento fiscal e os valores lançados a título de alimentação fornecida aos empregados, assim como não comprovando o recolhimento das contribuições incidentes sobre os valores pagos aos contribuintes individuais transportadores rodoviários.
14. Diante do exposto, tendo em vista as peculiaridades que envolvem o lançamento das contribuições previdenciárias, e o Parecer PGFN/CAT 1617/2008 aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18.08.2008, que estabelece as regras a serem observadas, quanto ao prazo decadencial dos créditos previdenciários, deverá ser observado, no presente caso, o prazo decadencial determinado pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ou seja, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o sujeito passivo deixa de cumprir suas obrigações, notadamente a de antecipar o pagamento das contribuições devidas.
15. Nestas condições, nenhuma das competências abrangidas pelo presente lançamento encontra-se decadente, por força do disposto no inc. I, do art. 173 do CTN. Se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, temos que o crédito tributário previdenciário das competências 01/2003 a 11/2003 poderia ser exigido a partir das competências 02/2003 a 12/2003, respectivamente. O primeiro dia do exercício seguinte é 10 de janeiro de 2004, a partir do qual se conta o prazo de cinco anos, que expiraria em 10 de janeiro de 2009. Quanto à competência 12/2003, também contestada pela Impugnante, as contribuições poderiam ser exigidas a partir da

competência 01/2004, sendo o primeiro dia do exercício seguinte 10 de janeiro de 2005, expirando-se o prazo em 10 de janeiro de 2010.

16. Diante de todo o exposto, não tendo a empresa efetuado o pagamento antecipado das contribuições lançadas, não se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, e estando o lançamento das competências 01/2003 a 12/2003, lavrado em 24/12/2008, com ciência ao contribuinte em 30/12/2008, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN, não há como acolher o pedido de reconhecimento da extinção do crédito lançado no presente AI, devendo este ser mantido em sua totalidade.

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

17. Não procedem as alegações da Impugnante de que independentemente de estar ou não o empregador inscrito no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, o fornecimento de alimentação aos seus empregados não integra o salário dos segurados, uma vez que a referida inscrição se constitui de mera formalidade administrativa de postagem de formulário.
18. Tem natureza salarial o fornecimento de alimentação, seja em espécie, ou *in natura*, sem que o Programa de Alimentação do Trabalhador esteja previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego.
19. A legislação previdenciária é clara ao determinar a incidência de contribuições previdenciárias sobre a alimentação concedida aos empregados, quando em desacordo com a legislação pertinente, conforme artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, na redação vigente no período do levantamento.
20. Ressalta-se que a relação das hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária é exaustiva. Assim, somente não incide a contribuição previdenciária sobre a alimentação *in natura* concedida ao empregado de acordo com os programas de alimentação do Ministério do Trabalho.
21. A inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, nos termos da legislação previdenciária, em que pese opinião contrária da defendente, é condição essencial para que as verbas pagas deixem de integrar o conceito de remuneração, e não mera formalidade administrativa a ser cumprida, conforme entende a Impugnante.
22. Assim, não se pode dizer que a não inscrição no PAT se constitui de descumprimento de obrigação acessória, estando correto o procedimento da fiscalização ao lançar, através do presente Auto de Infração, as contribuições incidentes sobre a parcela de alimentação "in natura" oferecida pela Empresa aos seus empregados, sem estar devidamente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT.

### **Dos contribuintes individuais**

23. Inicialmente, ressalta-se que as contribuições lançadas no levantamento CI — Contribuinte Individual referem-se àquelas incidentes sobre os valores pagos pela empresa aos contribuintes individuais, na condição de transportadores rodoviários.

24. A Impugnante alega ter efetuado o recolhimento das contribuições ora lançadas, e que anexou, por amostragem, o comprovante de pagamento da competência 07/2003, referente à mencionada contribuição.
25. Da análise do referido documento, às fls. 181, verifica-se tratar de Guia da Previdência Social — GPS, no valor de R\$ 88.320,50, recolhida em 31/07/2003, sob o código de pagamento 4308, correspondente a Pagamento de Parcelamento Administrativo.
26. Conforme telas de consulta ao sistema informatizado de débitos, anexadas às fls. 187/188, constata-se a existência de dois parcelamentos para a empresa: em 03/05/2002 houve inclusão em parcelamento da NFLD — Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 35.373.889-1, de 17/10/2001, abrangendo o período de 12/2000 a 09/2001, correspondente, portanto, a período anterior ao lançado no presente processo. Em 15/09/2006 foi lavrado o LDC — Lançamento de Débito Confessado n.º 37.013.613-6, referente ao período de 03/2004, posterior ao lançado no presente processo. Referido LDC foi quitado em 07/11/2006.
27. Assim, conclui-se que a guia anexada pela Impugnante, recolhida em 31/07/2003 pode se referir ao parcelamento efetuado em 03/05/2002, que conforme visto corresponde ao período de 12/2000 a 09/2001, e não tem qualquer relação com as contribuições lançadas no presente Auto de Infração, que se referem ao período de 01/2003 a 12/2003.
28. Diante do exposto, ao contrário do alegado, a Impugnante não trouxe qualquer prova do recolhimento tempestivo das contribuições incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais transportadores rodoviários, lançadas no presente AI, e desta forma não há que se falar em insubsistência da autuação.
29. No que se refere ao Auto de Infração lavrado em virtude da não inclusão de tais valores em guia própria, de fato não comporta discussão nesses autos, vez que se refere a descumprimento de obrigação acessória, enquanto o presente processo refere-se ao descumprimento de obrigação principal, pelo fato de não ter a empresa efetuado o recolhimento das contribuições devidas.

### **Dos pedidos**

#### **Da intimação**

30. A teor do § 4º, do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações da Lei n.º 11.196/2005, 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. Assim sendo, por falta de previsão legal, indefere-se o pedido da Defesa no sentido de que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas ao endereço de seus Procuradores, vez que este não é o domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo junto a administração tributária.

#### **Da produção de provas – indeferimento**

31. Conforme disposto no anexo IPC - Instruções para o Contribuinte, fls. 02/03, recebido o Auto de Infração, o contribuinte tem o prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência para apresentar impugnação, sendo um dos elementos essenciais à sua instrução, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, tudo na forma dos artigos 15 e 16 do Decreto 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal.

#### **Da matéria não contestada**

32. Observe-se, finalmente, que toda matéria não contestada expressamente é considerada como não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72.

A contribuinte, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 1013/1026), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos, além de requer a juntada dos documentos de fls. 1027/1131:

#### **Da nulidade do mandado de procedimento fiscal**

- a. A execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é disciplinada pela Portaria RFB nº 11.371/2007, a qual prevê em seu art. 14, II, que o MPF será extinto pelo decurso do prazo.
- b. Consoante o artigo retro-citado, findo o prazo do MPF, somente não acarretará a nulidade dos atos lá praticados, quando a autoridade competente determinar a emissão de um “novo” mandado de procedimento fiscal.
- c. Consultando o MPF em questão, verifica-se claramente que não foi emitido um novo MPF, mas sim que este MPF foi “alterado”, vez que a numeração jamais sofreu alteração. Tratam-se de ações equidistantes que não podem ser confundidas. Emitir algo novo é diferente de alterar algo que já existe.
- d. Sob outro viés, no “demonstrativo de prorrogações” contido no MPF, notamos que este foi prorrogado até 01.12.2008 e, posteriormente, até 30.01.2008. Agora, deparamo-nos com desrespeito à norma procedimental contida no art. 9º da Portaria RFB nº 11.371/2007.
- e. O *caput* do artigo supramencionado prevê a forma em que o MPF poderá ser alterado, destacando entre as alterações, as decorrentes de prorrogação de prazo. Já seu parágrafo único estabelece a necessidade do Agente Fiscal cientificar o sujeito passivo, quando do primeiro ato praticado após a alteração, procedimento não respeitado pela fiscalização.

- f. Dessa forma, as inúmeras irregularidades apontadas constituem vício a ensejar a nulidade do procedimento fiscal, bem como do auto de infração dele decorrente.

#### **Da decadência**

- g. A recorrente tomou ciência do Auto de Infração no dia 30 de dezembro de 2008. Não houve comprovação nem alegação de fraude, devendo-se, portanto, aplicar a decadência a partir do fato gerador, conforme argumentado desde a defesa de primeira instância. Portanto, restam extintos os lançamentos efetuados anteriores a 30/12/2003, inclusive, eis que nesta data estaria morto o prazo para que a Fazenda procedesse o lançamento.
- h. Não obstante as contribuições em questão se tratem de tributos, por natureza sujeitos à homologação, há divergência de entendimento neste Conselho, pois julgadores entendem pela aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN somente nos casos em que ocorra o pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial.
- i. Sem adentrar ao mérito desta discussão, pois a recorrente entende que não efetuar o pagamento não tem o condão de retirar a natureza do tributo, o fato é que no caso *sub examine* notadamente houve pagamento, ainda que parcial.
- j. Como visto, o que se pretende na presente autuação é constituir crédito tributário de contribuições previdenciárias que deixaram de integrar a base de cálculo do montante PAGO pela recorrente no ano de 2003.
- k. Em todos os meses do exercício de 2003, a recorrente promoveu diversos pagamentos na competente “Guia da Previdência Social – GPS” (doc. anexo). Ainda que se entenda como devidas as Contribuições exigidas, na autuação, indubitavelmente houve pagamento naquele período, ainda que parcial.
- l. Dessa forma, considerando que a presente autuação foi recebida em 30/12/2008, notadamente estão fulminados pela Decadência das Contribuições exigidas até 30/12/2003, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

#### **Do mérito**

##### **Do programa de alimentação ao trabalhador**

- m. Embora a fiscalização tenha intitulado a impugnante como não-inscrita no PAT, considerou na autuação os valores obtidos na “conta 3220100032 – PAT”, relativa a pagamentos realizados aos fornecedores de alimentação.
- n. Em regra, a forma de inscrição no programa se dá por meio de preenchimento de formulário, disponível nas agências dos Correios. A impugnante optou pelo PAT, porém, devido à forma de inscrição na época, pelo correio, por algum motivo, não ficou cadastrada no programa no ano de 2003, embora houvesse inscrição regular nos anos anteriores e posteriores.

- o. Todavia, desconsiderou a fiscalização o fato da empresa recorrente escriturar corretamente em seus livros fiscais a destinação da verba, fato este incontroverso na autuação.
- p. Cabe esclarecer que estamos tratando de norma de caráter isencional que não pode ser obstada por entraves burocráticos.
- q. Ora, cumprir o dispositivo legal, no sentido de estar de acordo como programa de alimentação do trabalhador, não significa cumprir mera formalidade de postagem de formulário. Sendo a isenção decorrente de lei, a mesma não pode ser tolhida por meio de formalidades administrativas.
- r. A autuação, da forma posta, faz parecer que a infração cometida seria a não inscrição no PAT, e nesse contexto, não há que se falar em cobrança de tributo, mas sim de obrigação acessória descumprida.
- s. Sob outro viés, conforme entendimento sedimentado no Superior Tribunal de Justiça, o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador.

#### **Dos contribuintes individuais**

- t. No tocante às Contribuições individuais discriminadas na autuação, cabe esclarecer que nada obstante não tenha efetuado a retenção, a impugnante efetuou o recolhimento das mencionadas contribuições.
- u. Considerando que os créditos em questão se referem a fatos geradores datados de mais de 5 (cinco) anos, a impugnante está com dificuldades para localizar seus comprovantes, todavia, promoverá sua juntada até o julgamento do presente recurso.
- v. Ademais, o comprovante juntado à época da impugnação não pode ser desconsiderado pela Fiscalização. Isto porque, embora a r. decisão recorrida tenha concluído que tal comprovante “PODE SE REFERIR” a parcelamento de outro débito, não pode o documento ser elidido por presunções.
- w. Dessa forma, a Recorrente faz prova do recolhimento tempestivo de parte do crédito ora cobrado, sendo forçoso concluir pela insubsistência da autuação, ou ainda, devendo ser oportunizada a juntada de demais documentos.
- x. No tocante ao indeferimento da produção de provas, há de se ressaltar aqui o princípio da verdade material, ao qual deve obediência a administração pública. Não pode a fiscalidade exigir que o contribuinte localize em apenas 30 (trinta) dias, documentos emitidos e pagos há mais de 5 (cinco) anos.

#### **Do pedido**

- y. Diante de todo o exposto e o que mais consta nas razões de fato e de direito acima aduzidas, requer seja recebido e PROVIDO o presente Recurso para:
  - a) declarar a nulidade da Autuação em razão das irregularidades apontadas

no Mandado de Procedimento Fiscal que a originou; b) reconhecer a extinção do crédito tributário, vez que lançamentos declarados em 2003 se encontram fulminados pela Decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, combinado com a Súmula Vinculante n.º 8, do Supremo Tribunal Federal, considerando, especialmente, que no presente caso há pagamento das contribuições de 2003, ainda que se entenda como pagamento parcial, conforme se comprova com a juntadas da GPS's anexas; c) julgar improcedente a autuação, vez que os valores pagos pela Recorrente a fornecedores de alimentação não têm natureza salarial; bem como o que se pretende cobrar a título de contribuição individual já foi pago pela Impugnante.

- z. Por fim, a impugnante requer que todas as intimações e publicações, sejam efetuadas em nome de seu advogado.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

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 n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Preliminares.**

Preliminarmente, a recorrente questiona a ausência de emissão, findo o prazo, de um novo Mandado de Procedimento Fiscal, uma vez que o referido documento foi apenas “alterado”, eis que a numeração se manteve a mesma, em desrespeito ao art. 14, II, da Portaria RFB n.º 11.371/2007.

Alega, ainda, que o Agente Fiscal não cientificou o sujeito passivo, quando do primeiro ato praticado após a alteração, em desrespeito à norma procedimental contida no art. 9º da Portaria RFB n.º 11.371/2007.

Nesse sentido, entende que as inúmeras irregularidades apontadas constituem vício a ensejar a nulidade do procedimento fiscal, bem como do auto de infração dele decorrente.

Contudo, entendo que não assiste razão à recorrente.

Isso porque, é assente neste Conselho o entendimento segundo o qual o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente fiscal.

Dessa forma, eventuais omissões ou incorreções aflagando os citados documentos 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 na nulidade do crédito tributário.

Ademais, já está sumulado, no âmbito deste Conselho, o entendimento segundo o qual o lançamento de ofício pode ser realizado, inclusive, sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46 - Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não há, pois, que se falar de contraditório na fase inquisitorial do procedimento prévio ao eventual lançamento de ofício. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do contribuinte não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Caberia à recorrente refutar a acusação fiscal, notadamente os motivos exarados para o presente lançamento tributário, todos bem descritos no Auto de Infração e nos documentos anexos.

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 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Dessa forma, afasto as preliminares levantadas pela recorrente e passo ao exame das demais matérias suscitadas em seu recurso.

### **3. Prejudicial de mérito.**

#### **3.1. Da decadência.**

A recorrente alega que tomou ciência do Auto de Infração no dia 30 de dezembro de 2008, e não houve comprovação nem alegação de fraude por parte da fiscalização tributária, motivo pelo qual, dever-se-ia aplicar a decadência a partir do fato gerador, conforme argumentado desde a defesa de primeira instância. Portanto, entende que estariam extintos os lançamentos efetuados anteriores a 30/12/2003, inclusive, eis que nesta data estaria fulminado o prazo para que a Fazenda procedesse o lançamento.

Alega, ainda, que em todos os meses do exercício de 2003, a recorrente promoveu diversos pagamentos na competente “Guia da Previdência Social – GPS” (doc. anexo). Dessa forma, sustenta que ainda que se entenda como devidas as Contribuições exigidas, na autuação, indubitavelmente houve pagamento naquele período, mesmo que parcial.

Dessa forma, considerando que a presente autuação foi recebida em 30/12/2008, conclui que estriam fulminados pela decadência as Contribuições exigidas até 30/12/2003, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Pois bem. 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, relativo ao período de apuração de 01/01/2003 a 31/12/2003, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, por via postal, no dia 30/12/2008, conforme Aviso de Recebimento de fls. 721/723.

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, 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.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 1013/1026), a recorrente requereu a juntada dos documentos de fls. 1027/1131, que tratam, especificamente, das Guias da Previdência Social – GPS, discriminadas da seguinte forma, no quadro abaixo:

Identificador	Código de Pagamento		Competência	Fls.
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1027
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1028
/0002-40	2607	Comercialização da Produção Rural - CNPJ	dez/03	1029
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1030
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1031
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1032
/0002-40	2909	Reclamatória Trabalhista - CNPJ	dez/03	1033
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1034
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1035
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1036

/0002-40	2607	Comercialização da Produção Rural - CNPJ	nov/03	1037
/0002-40	2909	Reclamatória Trabalhista - CNPJ	nov/03	1038
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	13/2003	1039
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1040
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1041
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1042
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1043
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1044
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1045
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1046
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1047
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1048
/0002-40	2909	Reclamatória Trabalhista - CNPJ	set/03	1049
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	ago/03	1050
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1051
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1052
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1053
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1054
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1055
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1056
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1057
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1058
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mai/03	1059
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mai/03	1060
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mai/03	1061
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mai/03	1062
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1063
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1064
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1065
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1066
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1067
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mar/03	1068
/0002-40	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mar/03	1069
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	13/2003	1070
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1071
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1072
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1073
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1074
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1075
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1076

/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1077
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1078
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1079
/0003-21	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	out/03	1080
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1081
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1082
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1083
/0003-21	2607	Comercialização da Produção Rural - CNPJ	out/03	1084
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1085
/0003-21	2607	Comercialização da Produção Rural - CNPJ	set/03	1086
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1087
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1088
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1089
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1090
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1091
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mai/03	1092
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1093
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1094
/0003-21	2607	Comercialização da Produção Rural - CNPJ	mar/03	1095
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mar/03	1096
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	fev/03	1097
/0003-21	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jan/03	1098
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	dez/03	1099
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1100
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	dez/03	1101
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1102
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	nov/03	1103
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1104
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	nov/03	1105
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	out/03	1106
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	out/03	1107
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	set/03	1108
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1109
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	set/03	1110
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	ago/03	1111
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	ago/03	1112
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	ago/03	1113
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	jul/03	1114
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1115
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1116

/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jul/03	1117
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	jun/03	1118
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jun/03	1119
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	mai/03	1120
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mai/03	1121
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1122
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1123
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	abr/03	1124
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	abr/03	1125
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	mar/03	1126
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	mar/03	1127
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	fev/03	1128
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	fev/03	1129
/0009-17	2100	Empresas em Geral - CNPJ	jan/03	1130
/0009-17	2119	Empresas em Geral - CNPJ - Pagamento exclusivo para Outras Entidades (SESC, SESI, SENAI, etc.)	jan/03	1131

O Relatório Fiscal (fls. 669/685) informa que, no Demonstrativo Analítico do Débito, os levantamentos foram discriminados por estabelecimento, identificado por CNPJ, conforme a seguir:

CNPJ – Estabelecimento	Unidade
04.109.847/0002-40	BARRETOS
04.109.847/0003-21	PRESIDENTE EPITÁCIO
04.109.847/0005-93	UBERLÂNDIA
04.109.847/0008-36	ALPHAVILLE
04.109.847/0009-17	TRÊS RIOS

Embora o lançamento em questão trate a respeito de contribuições previdenciárias atinentes ao total de 5 (cinco) estabelecimentos filiais, tendo a recorrente juntado em seu recurso comprovantes de pagamento referente a apenas 3 (três) de seus estabelecimentos, quais sejam, /0009-17 (Três Rios), /0003-21 (Presidente Epitácio), /0002-40 (Barretos), sendo as filiais, integrantes da matriz, o recolhimento antecipado, para fins de decadência, deve ser analisado de maneira global, e não por CNPJ individualizado de cada estabelecimento. A propósito, inclusive, o lançamento foi lavrado contra a Matriz (/0001-60), eis que as filiais mencionadas são integrantes desta.

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).

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 no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação, não comprovado, ao meu ver, na hipótese.

Assim, uma vez que a recorrente tomou ciência do lançamento, por via postal, no dia 30/12/2008, conforme Aviso de Recebimento de fls. 721/723, e o trabalho fiscal se reporta

aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração de 01/01/2003 a 31/12/2003, restam decaídas as competências de 01/2003 a 11/2003. Em relação à competência 12/2003, não há que se falar em decadência, eis que a recorrente tomou ciência um dia antes do lustrado do prazo decadencial.

Dessa forma, em relação ao período de 01/2003 a 11/2003, entendo que as três condições legais aclaradas pela jurisprudência do STJ para a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, na contagem do lustrado decadencial, foram clara e plenamente atendidas no caso concreto: (i) O caso trata de Contribuições Previdenciárias, tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN); (ii) O contribuinte recolheu o valor que entendia devido; (iii) A ocorrência de dolo, fraude ou simulação não foi comprovada pelo Fisco, não havendo nos autos qualquer prova ou indício de condutas dessa natureza.

Por fim, esclareço que a decadência atinge a Contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados (Fundamento Legal 200) (art. 22, I, da Lei n.º 8.212/91), cujo lançamento, no caso concreto, ficou por conta da rubrica “PAT – AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO”, bem como a Contribuição da empresa sobre a remuneração de transportadores autônomos – fretes e carretos (Fundamento Legal 203) (art. 22, III, da Lei n.º 8.212/91), cujo lançamento, no caso concreto, ficou por conta da “CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL”, além da respectiva Contribuição da empresa para o Financiamento dos Benefícios em Razão da Incapacidade Laborativa (Fundamento Legal 301) (art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91). Isso porque, todas integram a Contribuição Social a Cargo da Empresa (art. 22, da Lei n.º 8.212/91), não sendo possível segregar, em espécie, para fins de se afastar a decadência em relação a determinada rubrica.

Assim, o litígio permanece, apenas, em relação ao período de apuração 12/2003, não atingido pela decadência, motivo pelo qual, passo a examinar os demais argumentos suscitados pela recorrente.

#### **4. Mérito.**

##### **4.1. Do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.**

De início, cabe pontuar que, no presente caso, não há dúvidas de que o lançamento diz respeito à parcela *in natura*, sendo que, a motivação para a constituição do crédito, conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 669/685), diz respeito à ausência de inscrição junto ao Ministério do Trabalho no Programa de Alimentação do Trabalhador, conforme dispõe a Lei n.º 8.212/91, art. 28, parágrafo 9º, alínea “c” e parágrafo 10º.

Dessa forma, entendo que, neste ponto, assiste razão à recorrente. Isso porque, conforme reiteradas decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, e reconhecidas, inclusive, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, independentemente de a empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados, por não possuir natureza salarial.

Ante o exposto, entendo que deve ser excluída do lançamento a rubrica “PAT – AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO”, em sua integralidade.

##### **4.2. Dos contribuintes individuais.**

No tocante à rubrica “CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL”, o lançamento tem como fato gerador pagamentos efetuados a contribuintes individuais, no caso, transportadores rodoviários autônomos. A base de cálculo considerada foi 20% do valor pago pela empresa aos contribuintes individuais em questão.

A recorrente alega que, apesar de não ter efetuado a retenção, realizou o recolhimento das mencionadas contribuições. Argumenta, ainda, que está com dificuldades para localizar seus comprovantes, informando, ainda, que promoverá sua juntada até o julgamento do presente recurso.

Para além do exposto, sustenta que o comprovante juntado à época da impugnação não poderia ser desconsiderado pela fiscalização, uma vez que, embora a r. decisão recorrida tenha concluído que tal comprovante “PODE SE REFERIR” a parcelamento de outro débito, não poderia o documento ser elidido por presunções.

Pois bem. Apesar de a recorrente protestar pela juntada de provas sob o fundamento da verdade material, destaco que, até o presente momento, não juntou aos autos as cópias dos comprovantes, conforme informado em seu apelo recursal.

Ademais, conforme bem pontuado pela decisão de piso, a Guia da Previdência Social – GPS, juntada quando da impugnação, possui o código de pagamento 4308, correspondente a Pagamento de Parcelamento Administrativo, não fazendo prova de que diz respeito ao lançamento em questão. A propósito, por bem elucidar a controvérsia, transcrevo os seguintes trechos da decisão recorrida, que, inclusive, adoto como razões de decidir:

Da análise do referido documento, às fls. 181, verifica-se tratar de Previdência Social — GPS, no valor de R\$ 88.320,50, recolhida em 31/07/2003, sob o código de pagamento 4308, correspondente a Pagamento de Parcelamento Administrativo.

Conforme telas de consulta ao sistema informatizado de débitos, anexadas às fls. 187/188, constata-se a existência de dois parcelamentos para a empresa:

- em 03/05/2002 houve inclusão em parcelamento da NFLD — Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 35.373.889-1, de 17/10/2001, abrangendo o período de 12/2000 a 09/2001, correspondente, portanto, a período anterior ao lançado no presente processo.
- Em 15/09/2006 foi lavrado o LDC — Lançamento de Débito Confessado n.º 37.013.613-6, referente ao período de 03/2004, posterior ao lançado no presente processo.

Referido LDC foi quitado em 07/11/2006.

Assim, conclui-se que a guia anexada pela Impugnante, recolhida em 31/07/2003 pode se referir ao parcelamento efetuado em 03/05/2002, que conforme visto corresponde ao período de 12/2000 a 09/2001, e não tem qualquer relação com as contribuições lançadas no presente Auto de Infração, que se referem ao período de 01/2003 a 12/2003.

Diante do exposto, ao contrário do alegado, a Impugnante não trouxe qualquer prova do recolhimento tempestivo das contribuições incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais transportadores rodoviários, lançadas no presente AI, e desta forma não há que se falar em insubsistência da autuação.

No que se refere ao Auto de Infração lavrado em virtude da não inclusão de tais valores em guia própria, de fato não comporta discussão nesses autos, vez que se refere a descumprimento de obrigação acessória, enquanto o presente processo refere-se ao descumprimento de obrigação principal, pelo fato de não ter a empresa efetuado o recolhimento das contribuições devidas.

A propósito, nunca é demais ressaltar que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Assim, pelos motivos acima elencados, entendo que, neste ponto, não assiste razão à recorrente.

## 5. Do pedido de intimação pessoal dos patronos.

A recorrente, em seu petitório recursal, protesta pela intimação pessoal de seu patrono, sob pena de nulidade. Para tanto, requer sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo, expedidas em nome do seu advogado.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria n.º 343/2015, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto n.º 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 n.º 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF n.º 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 (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

## Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de (i) reconhecer a decadência de todo o crédito tributário até a competência 11/2003; bem como (ii) excluir do lançamento a totalidade do levantamento “PAT – AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO”.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite