



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000600/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.107 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente ORGANIZAÇÃO DE ENSINO PLUFT PRIMUS S/C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/2007

NFLD DEBCAD nº 37.119.498-9, de 31/08/2007.

DECADÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8.

Dispõe a Súmula Vinculante nº 8 do STF: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

SIMPLES. EXCLUSÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral.

ALIMENTAÇÃO - CESTAS BÁSICAS - IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA.

Não há grupo econômico quando inexistir comprovação de relação de direção, controle ou administração entre as empresas envolvidas, de modo a compor grupo industrial, comercial ou qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para declarar a decadência do lançamento no que concerne às competências até agosto de 2002, inclusive, e para excluir da autuação os valores associados ao recebimento de cestas básicas.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versado, de Recurso Voluntário (e-fls. 276 a 285), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 263 a 271), proferida em sessão de 06 de dezembro de 2007, consubstanciada no Acórdão n.º 17-21.867, da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II – SP II (DRJ/SPOII), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação (e-fls. 104 a 110), mantendo-se o crédito tributário exigido, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/2007

NFLD DEBCAD n.º 37.119.498-9, de 31/08/2007.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de dez anos.

SALÁRIO IN NATURA. ALIMENTAÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela paga a título de auxílio-alimentação, em desacordo com o PAT, Lei n.º 6.321/76.

SIMPLES. EXCLUSÃO.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral.

GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA.

Não há grupo econômico quando inexistir comprovação de relação de direção, controle ou administração entre as empresas envolvidas, de modo a compor grupo industrial, comercial ou qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

Lançamento Procedente”

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/SPOII (e-fls. 263 a 271) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênias para transcrevê-lo:

“(…)

Trata-se de crédito lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, relativas à parte dos segurados, empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, e as destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SEBRAE). O valor do débito apurado é de R\$ 1.418.884,50 (um milhão, quatrocentos e dezoito mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e cinquenta centavos), consolidado em 31/08/2007.0 Relatório Fiscal (fls. 93/98) informa que:

- tendo em vista que as contribuições devidas não foram informadas nas folhas de pagamento e nem nas GFIP, caracterizou-se, em tese, o ilícito previsto no art. 95, "a" e "c" da Lei n.º 8.212/91 (até 14/10/2000) e o crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 337-A, I e II do Código Penal (a partir de 15/10/2000), o qual será objeto de comunicação ao Ministério Público Federal;

- fato gerador é a prestação de serviços remunerados por segurados empregados e pelos sócios — pró-labore;

- levantamento FNG trata de remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais (sócios) apurados através das folhas de pagamento e não declaradas GFIP. A empresa foi excluída do Simples a partir de 01/04/99, através do Ato Declaratório n.º 0135760 e somente a partir de 05/2005 passou a informar corretamente em GFIP o código de não optante. Esse fato acarretou a lavratura do AI 37.119.505-5 (CFL 69) e AI 37.119.501-2 (CFL 68);

- levantamento CBN trata de cesta básica fornecida habitualmente aos empregados, conforme determinação prévia nas Convenções Coletivas de Trabalho de 1999, 2001 a 2007 e no Acordo Coletivo de 2000. A empresa não comprovou a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT. Os valores foram extraídos das notas fiscais referentes às compras dos produtos que compunham a cesta básica, conforme Anexo I (fl. 99). Os valores relativos à cesta; básica não foram incluídos em folhas de pagamento e nem nas GFIP. Tal fato acarretou na lavratura do AI 37.119.502-0 (CFL 30) e do AI 37.119.501-2 (CFL 68), respectivamente;

Ciente pessoalmente da exigência em 04/09/2007, conforme consignado na respectiva NFLD (fl. 1), a empresa propôs impugnação, por meio do protocolo de 03/10/2007 (fls. 103/109), anexando cópias de documentos às fls. 110/240. Em sua defesa faz um relato dos fatos, e deduz as alegações a seguir sintetizadas:

- preliminarmente, que seja reconhecida a decadência pleiteada, sob o argumento que a Lei n.º 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado nos artigos

173 e 174 do CTN, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício de inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, 111, "6" da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de cinco anos. Traz à colação julgado do STJ corroborando seu entendimento;

- foi excluído do Simples e que eventual valor devido deverá observar o lapso prescricional de cinco anos;

- o fato de não ter aderido ao PAT, por si só, não tem o condão de transformar cestas básicas em salário, pois se tratou de uma mera irregularidade, passível de correção. Traz jurisprudência;

- integra grupo econômico juntamente com a empresa Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda, cujo objeto social é a prestação de serviços de educação infantil e ensino fundamental e que os professores que trabalhavam única e exclusivamente nessa área foram transferidos para a empresa citada, mas permaneceram na folha de pagamento da impugnante;

- que os empregados não foram excluídos da folha de pagamento, mas houve transferência para outra empresa do grupo, anotada em CTPS, ficando todos os direitos a eles assegurados, inclusive efetuados os recolhimentos previdenciários, bem como rescisões contratuais e pagamentos, assumidos pela Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda.

Transcreve a Súmula 129 do TST; que trata da hipótese de prestação laborai para empresas de um mesmo grupo econômico;

- requer o acolhimento da impugnação para tornar a NFLD insubsistente.

(...)"

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ/SPOII (e-fls. 263/271), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões que passo a sumarizar em tópicos:

a) Decadência

A DRJ/SPOII entende que o prazo decadência para contribuições sociais previdenciárias é de 10 anos, com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, então vejamos alguns trechos do Acórdão da DRJ/SPOII neste sentido:

"(...)

É importante esclarecer que até o presente momento não há decisão do Supremo Tribunal Federal em ADIN declarando inconstitucional o dispositivo na lei ordinária.

O presente lançamento foi lavrado em 31/08/2007 e o período do débito tem como início a competência 04/1999. Portanto, amolda-se perfeitamente à hipótese do inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91, tendo o lançamento sido realizado dentro do prazo decenal ali previsto.

Diante das considerações acima, resulta não acolhida a preliminar de decadência.

"(...)

b) Mérito:

- Cestas básicas dadas aos funcionários e a não inscrição ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT

O órgão julgador da primeira instância administrativa entendeu acertado o lançamento fiscal de contribuição social previdenciária sobre os valores correspondentes as cestas básicas fornecidas pela contribuinte ao seus empregados, por não inexistir a inscrição da ora Recorrente ao PAT, que no entendimento da DRJ/SPOII é pressuposto fundamental para não inclusão dos valores das cestas básicas como integrantes do salário de contribuição (com base na alínea “c”, do § 9º, do art. 28 da Lei n.º 8.212/91, no § 10, do artigo 214, do Decreto n.º 3048/99 e no art. 3º da Lei n.º 6.321/76). Diz a DRJ/SPOII em seu Acórdão:

“(…)

Razão não lhe assiste, pois a inscrição no referido programa é condição necessária para a não-integração ao salário-de-contribuição, conforme expressamente previsto na Lei n.º 8.212/91, como se demonstrará a seguir.

(…)

Verifica-se no Relatório Fiscal que o valor da remuneração levantada está identificado por meio das notas fiscais mercantis relativas à compra dos produtos que compunham as cestas básicas, tudo conforme discriminado no Anexo 1 (fl. 99), que integra a NFLD, onde consta o número da nota fiscal, a data de emissão, CNPJ do emissor e valor.

Uma vez que o fornecimento de alimentação foi feito em desacordo com a legislação supracitada, este deve ser compreendido no conceito de remuneração, por força de lei, devendo sofrer a incidência da contribuição previdenciária, por se tratar de verdadeiro ganho habitual sob a forma de utilidade (art. 28, I, da Lei n.º 8.212/91), posto caracterizado seu recebimento habitual (mensal) e seu caráter contraprestativo.

(…)”

- Exclusão do Simples em 1999 - Dos valores da Folha de Pagamento Não Declarados em GFIP (FNG).

Em seu Acórdão a DRJ/SPOII expressa o entendimento de que a Recorrente deveria preencher a sua GFIP e recolher suas contribuições sociais previdenciárias observando as regras gerais de tributação aplicadas as empresas em geral e não as regras de tributação dos optantes pelo Simples, uma vez que a Recorrente foi excluída do Simples, por meio do Ato Declaratório n.º 0135760, a partir de 01/04/1999, não havendo razão à alegação da Recorrente de que a atuação deveria observar o prazo prescricional de 5 anos, pois, com base no art. 271 da Instrução Normativa - IN SRP n.º 3/05, a pessoa jurídica, excluída do Simples, se sujeitará as regras e as normas de tributação aplicadas as pessoas jurídicas em geral, a partir da data em que se processaram os efeitos da exclusão do Simples. Neste giro, vejamos trechos do Acórdão da DRJ/SPOII:

“(…)”

Consta no Relatório Fiscal, com relação ao levantamento FNG — FOLHA PAGTO NÃO DECLARADO GFIP, que a empresa durante o período de 04/1999 a 04/2005, declarou incorretamente em GFIP a informação de optante pelo Simples (sendo que havia sido excluída em 01/04/99), e continuou recolhendo as contribuições como se Simples fosse.

Somente a partir de 05/2005 ela começou a informar corretamente em GFIP a condição de não optante. Portanto, no referido levantamento estão sendo exigidas as contribuições previdenciárias patronais sobre a remuneração dos empregados e individuais, apuradas através das folhas de pagamento, que indevidamente deixaram de ser recolhidas (período de 04/1999 a 04/2005), e sobre a remuneração de casos isolados de apenas alguns empregados e sócios que não haviam sido incluídos em GFIP, cujos nomes estão discriminados no Relatório de Lançamentos (partir de 05/2005).

De acordo com o que consta no subitem 6.1.2 do Relatório Fiscal, a empresa foi excluída do Simples por meio do Ato Declaratório n.º 0135760, com efeitos a partir de 01/04/1999. No que se refere à alegação do impugnante de que tem que ser obedecido o prazo prescricional para se cobrar valores devidos, ressalto que o art. 271 da IN SRP n.º 3, de 14/07/2005 é claro no sentido de que "A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral." (g.n.). Portanto, correto o procedimento adotado pela fiscalização ao apurar o crédito a partir da competência 04/1999.

(...) – nosso grifo.”

- Empregado Fora da Folha de Pagamento – EFF

Nesta parte do Acórdão a DRJ/SPOII, esclarece que a NFLD n.º 37.119.498-9, foco deste processo administrativo, não traz lançamento em relação a EFF (empregados que deixaram de ser incluídos nas folhas de pagamento), uma vez que tal matéria foi lançada por meio da NFLD n.º 37.119.499-7. De qualquer forma, a DRJ/SPOII, rebateu os argumentos apresentados pela Recorrente, identificando que os documentos apresentados na defesa, especialmente as cópias das Carteiras Profissionais de alguns empregados, apenas a segurada empregada Flávia Fernanda Soares (e-fls. 158/160) *está relacionada no Relatório de Lançamentos (competência 02/2007 — e-fl. 61)*. Ademais, as alegações trazidas pela Recorrente para afastar o lançamento sobre os empregados que estão fora da folha de pagamento se sustenta com o exposto no próximo tópico.

- Existência de Grupo Econômico - Recorrente com a Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda.

Aqui, a DRJ/SPOII, entendeu que a Recorrente não comprovou fazer parte de um grupo econômico, não se sustentando a alegação da Recorrente que os funcionários não foram excluídos da folha de pagamento, mais sim transferidos para outra empresa do mesmo grupo. Vejamos trechos do Acórdão da DRJ/SPOII:

(...)

Quanto à alegação de que os empregados não foram excluídos da folha de pagamento, mas sim transferidos para outra empresa do mesmo grupo (Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda, cujo número do CNPJ foi informado incorretamente na impugnação — o correto é 07.178.787/0001-25), deve-se esclarecer que da análise do Relatório Fiscal não foi constatado pelo auditor notificante a existência de empresas controladoras, controladas e coligadas, o que indicaria a caracterização de grupo econômico de fato e a conseqüente responsabilidade solidária, nos termos do art. 30, VI da Lei n.º 8.212/91, e possibilitaria ao INSS, cobrar a contribuição previdenciária de qualquer das empresas integrantes do grupo, sem que se possa argüir a defesa de ilegitimidade de parte, ou benefício de ordem.

(...)

Observe-se que a transferência de empregados só seria possível somente no caso de um estabelecimento para outro da mesma empresa, ou seja, para filial, agência ou sucursal, como também entre empresas do mesmo grupo econômico, pois o art. 2º da CLT estabelece que sempre que uma ou mais empresas, embora tenham, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e a cada uma das 'subordinadas.

Posto isto, da análise comparativa dos documentos anexados aos autos pelo impugnante, quais sejam, contratos sociais e alterações (fls. 110/131), verifica-se a inexistência de vinculação jurídica ou econômica entre ambas, não há participação das mesmas pessoas físicas nas empresas em questão (sócios comuns), não há provas de relação de dominação entre a empresa principal e as subordinadas/controladas, que desenvolvem suas atividades estabelecendo relações que demonstram a unicidade de interesses, atuando de maneira inequívoca como um grupo econômico de fato.

E mesmo que as empresas tivessem o mesmo quadro societário por si só não caracterizaria a existência de grupo econômico, conforme o art. 2º da CLT, caso uma não esteja sob a direção, controle ou administração de outra. Por outro lado, não se tratando de estabelecimento da mesma empresa e não pertencendo as empresas envolvidas a um mesmo grupo econômico, a transferência dos empregados não pode ser realizada.

No que tange ao Enunciado 129/TST, a hipótese nele tratada não se aplica ao presente caso, uma vez que não há provas de prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico.

Além do mais, cabia ao interessado a prova dos fatos alegados, conforme mandamento expresso na Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, quanto ao ônus probatório:

Art. 36 Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Feitas essas considerações e considerando os documentos anexados aos autos, no caso presente não restou caracterizada a existência de grupo econômico e, portanto, correto o procedimento da auditoria fiscal.

(...)"

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto, por via postal em 24 de março de 2008 (e-fl. 276 a 285), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula o acolhimento do Recurso Voluntário e conseqüentemente pleiteia seja reformada a decisão de primeira instância, cancelando-se o lançamento fiscal.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: 1) Do Inconformismo com o V. Acórdão de Fls. 244/252 (Da Decadência); 2) Em relação à Exclusão do Simples; 3) Das Cestas Básicas; 4) Quanto a Existência de Grupo Econômico.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o Recurso se apresenta tempestivo (acesso ao Acórdão da DRJ/SPOII em 22 de fevereiro de 2008 - e-fl. 273), protocolo recursal, por via postal, em 24 de março de 2008, e-fl. 274, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por conseguinte, conheço do Recurso Voluntário (e-fls. 276 a 285).

Da Decadência

A Recorrente pleiteia a aplicação do prazo decadencial de 05 anos, a teor das disposições contidas nos artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional – CTN.

Diferente do entendimento dos ilustre julgadores da DRJ/SPOII, com razão a Recorrente em relação ao prazo decadencial de 5 anos, posto que o Supremo Tribunal Federal - STF sumulou a matéria - Súmula Vinculante n.º 8, de 12 de junho de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 20 de junho de 2008, declarando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Pois bem. Isto posto, devemos observar o estabelecido na aliena “b”, do inciso III, do artigo 146 da Constituição Federal de 1988, que estabelece a competência da lei complementar dispor sobre as normas gerais em matéria de legislação tributária, entre elas as relacionadas a matéria de prescrição e decadência tributária.

Desta maneira, aplicam-se às contribuições sociais previdenciárias as regras de decadência e prescrição previstas no CTN (Lei n.º 5.172/66 - recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar), mais especificamente em seu §4º, do artigo 150 e em seu inciso I, do artigo 173 que estabelece o prazo decadencial de 5 anos, para os lançamentos de homologação de tributos, entre estes as contribuições sociais previdenciárias. Vejamos:

“Lei n.º 5.172/66 – CTN:

(...)

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

(...)

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

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”

Todavia, devemos observar o que bem apontou o Ilustre Conselheiro desta Turma, o Sr. Marcelo de Souza Sáteles, em seu voto constante do Acórdão n.º 2202-005.721, sessão de julgamento de 06 de novembro de 2019 (e-fls. 114 a 115):

“(...

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do STJ no Recurso Especial n.º 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, §4º com o artigo 173, inciso I, definiu que o dies a quo paia a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte

tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

No caso em análise, os lançamentos fiscais referem-se ao período de 01 de abril de 1999 a 30 de abril de 2007, sendo a Recorrente cientificada do lançamento em 04 de setembro de 2007 (e-fl. 93), devendo o prazo decadencial ser contado a partir da data dos fatos geradores, conforme estabelecido no §4º do artigo 150 do CTN, pois, houve pagamentos parciais das contribuições previdenciárias e não há vislumbre de que ocorrência de conduta dolosa, fraudulenta ou simulada da Recorrente.

Desta forma, devido ao transcurso do prazo superior a cinco anos, contatos da ocorrência do fato gerador até a data da ciência do débito em 04 de setembro de 2007, os lançamentos fiscais até a competências de agosto de 2002, inclusive, foram alcançados pela decadência, nos moldes do §4º, artigo 150 do CTN.

Do Mérito

• Da Exclusão do Simples

A Recorrente pede que seja reconhecido lapso temporal de 5 anos para se considerar o início do lançamento fiscal, considerando que foi excluída do Simples Nacional, em 01 de abril de 1999, mas vem buscando sua reinclusão ao Simples desde então.

Neste tópico, não há razão à Recorrente, pois a legislação vigente à época é clara ao determinar que a pessoa jurídica, excluída do Simples, se sujeita às regras e às normas de tributação aplicadas às pessoas jurídicas em geral, a partir da data em que se processaram os efeitos da exclusão do Simples -art. 271 da Instrução Normativa - IN SRP nº 3/05:

“(…)

Art. 271. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral.

(…)’

• Das Cestas Básicas

O tópico trazido pela Recorrente não se concatena com as alegações expressadas por ela em seu Recurso Voluntário (e-fls. 281 a 283), pois dizem respeito a outro tópico trazido na peça recursal.

Por outro lado, a ora Recorrente trouxe suas alegações sobre o tópico Das Cestas Básicas em sua impugnação (e-fls. 107 a 108) e a DRJ/SPOII expressou seu entendimento sobre o assunto em seu Acórdão (e-fls. 267 a 269), por essa razão, passo a analisá-lo com base ao exposto na Impugnação e na decisão da DRJ/SPOII.

A questão nuclear neste tópico é se as cestas básicas fornecidas pela Recorrente aos seus funcionários estão fora ou não da incidência da contribuição social previdenciária, mesmo não sendo a Recorrente inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

A fiscalização em Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos - NFLD n.º 37.119.498-9 (e-fls. 94 a 100) identifica que:

“(…)

6.2.1. Trata-se de cesta básica fornecida habitualmente pela empresa aos empregados, conforme determinação prevista nas Convenções Coletivas de Trabalho de 1999, 2001, 2002, 2003, 2004-2005, 2006-2007 e no Acordo Coletivo de Trabalho de 2000.

Tal fato foi confirmado através de Recibos firmados pelos empregados atestando o recebimento do benefício. No entanto, a empresa não comprovou a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, motivo pelo qual essa parcela "in natura" deve integrar o salário de contribuição. Corroborando o acima exposto, nas Relações Anuais de Informações Sociais apresentadas — 1999 a 2003, consta a informação de que a empresa não estava inscrita no referido Programa (campo "Participa do PAT" = Não).

6.2.2. Para apuração do valor da remuneração, foram identificados os valores reais das utilidades, adotando-se a importância efetivamente fornecida, conforme extraído das Notas Fiscais Mercantis relativas à compra dos produtos que compunham as cestas básicas, conforme discriminado no Anexo I.

6.2.3. Os referidos valores não foram incluídos em Folha de Pagamento, acarretando a lavratura do AI n.º 37.119.502-0, e, ainda, não foram declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, fato que culminou no AI n.º 37.119.501-2.

6.2.4. A contribuição dos segurados empregados foi calculada mediante a aplicação da alíquota de 8% sobre o montante da remuneração apurada, já que não era possível individualizar os contratados beneficiados. Estas não foram descontadas da remuneração dos segurados, e, portanto, foram incluídas no presente Levantamento.

“(…)”

Ressalta-se que a matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

“(…)”

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

“(…)”

Já os arts. 21 e 28 da Lei n.º 8.212/1991 instituíram as bases sobre as quais incidem as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, como podemos ver a seguir:

“(…)”

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)"

Pelas disposições citadas acima, temos que a base de cálculo da contribuição social previdenciária é ampla e abrangente, mas há que se observar que está fora do campo de incidência os valores alcançados por regras isentivas, como é o caso da alimentação *in natura* fornecida pela empresa aos seus empregados.

Neste sentido, temos o disposto na alínea "c", do §9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91:

"(...)

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

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

(...)"

Ora, pela simples leitura da alínea "c", do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, temos que a parcela referente à alimentação *in natura* fornecida pela empresa aos seus empregados só é excluída do campo de incidência da contribuição previdenciária se essa for paga observando o PAT, nos moldes da Lei nº 6.321/76.

Por outro lado, 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 no 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 REsp 685.409/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.

(…) – nosso grifo”

Com base no entendimento pacífico do STJ, foi editado Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), publicado no D.O.U. de 22 de dezembro de 2011, com base em parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda (Parecer PGFN/CRJ nº 2117/2011), 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.

Assim, conforme alínea “c” do inciso II do § 1º do art. 62 RICARF, 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).

Neste mesmo sentido passamos a transcrever as ementas dos seguintes Acórdão do CARF:

“(…)

Acórdão nº 9202008.019 – 2ª Turma

Sessão de 23 de julho de 2019

Matéria: FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado VIAÇÃO NOSSA SENHORA DO AMPARO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

ALIMENTAÇÃO IN NATURA. ISENÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE.

Não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a alimentação in natura fornecida aos segurados empregados, ainda que a empresa não esteja inscrita no Programa de alimentação do Trabalhador PAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(...)

(...)

Acórdão n.º 9202008.441 – 2ª Turma

Sessão de 16 de dezembro de 2019

Matéria ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado BENASSI MINAS EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

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 n.º 3/2011 Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(...)

(...)

Acórdão n.º 2401-007.170 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 7 de novembro de 2019

Recorrente FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). SÚMULA CARF N.º 148.

Na hipótese de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, ainda que verificado o pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou fulminada a contribuição previdenciária lançada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

(Súmula CARF n.º 148)

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OMISSÃO DE FATOS GERADORES. PENALIDADE. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Configura infração à legislação previdenciária, punível com multa, deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Quanto ao mérito, o auto de infração lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória correlata ao lançamento de ofício de contribuições previdenciárias deve refletir o resultado deste último.

ALIMENTAÇÃO “IN NATURA”. CESTAS BÁSICAS.

O fornecimento de alimentação “in natura” na forma de cestas básicas não integra a remuneração do trabalhador para fins de incidência de contribuição previdenciária, independentemente da inscrição do empregador no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

PENALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14, DE 2009.

Para efeitos da retroatividade benigna em matéria de penalidade no lançamento de contribuições previdenciárias, com aplicação da multa mais favorável ao atuado, o cálculo será efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do cálculo da penalidade do auto de infração, nas competências de 01/1999 a 11/1999, os valores correspondentes às cestas básicas; e b) determinar o cálculo da penalidade em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pelo conselheiro Virgílio Cansino Gil (suplente convocado).

(...) – nosso grifos.

Por todo o exposto e considerando que no caso em exame, o fornecimento de alimentação por meio de cestas básicas configura modalidade de alimentação *in natura*, deverá ser excluído do lançamento fiscal os valores referentes as cestas básicas fornecidas pela Recorrente aos empregados, de todo o período atuado.

• **Quanto à Existência de Grupo Econômico**

Objetivando afastar o lançamento fiscal quanto ao imputado pela fiscalização como exclusão de empregados da sua folha de pagamento, a Recorrente apresenta a tese de que os professores que trabalhavam para ela foram transferidos para a empresa Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda., em razão de serem estas empresas do mesmo grupo econômico. Busca sustentar sua alegação apresentando os seguintes fatos:

- o endereço da sua filial é o mesmo da sede da empresa Organização de Ensino Formando Lideranças Ltda.;
- a sócia majoritária - Maria de Lourdes Silva Borges exercia, juntamente com o outro sócio, José Américo Borges, a gerência e administração da sociedade (da Recorrente);

- Maria de Lourdes Silva Borges se retirou da Recorrente e constituiu, com sua filha Manca Borges Lopes, a outra sociedade, nesta, também, gerindo e administrando a sociedade.
- em razão da sua retirada do quadro societário da Recorrente, foi admitido, como sócio, Bruno Silva Borges, seu filho e de José Américo Borges, o sócio que remanesceu na sociedade Organização Pluft.

Ademais, pelas alegações acima expostas, requer a Recorrente que seja observada a Súmula do TST nº 129, que estabelece “a prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico, durante a mesma jornada de trabalho, não caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, salvo ajuste em contrário” e que seja julgado insubsistente o lançamento fiscal em relação a esse aspecto.

Pois bem. Pelo que consta dos autos, estas alegações realizadas pela Recorrente são feitas sem prova da existência de Relação de Vínculos entre as empresas, sendo insuficiente a relação familiar entre os sócios da empresa.

Neste giro, foi muito bem apontado pela DRJ/SPOII em seu Acórdão (e-fl. 270) que:

“(…)

Observe-se que a transferência de empregados só seria possível somente no caso de um estabelecimento para outro da mesma empresa, ou seja, para filial, agência ou sucursal, como também entre empresas do mesmo grupo econômico, pois o art. 2º da CLT estabelece que sempre que uma ou mais empresas, embora tenham, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e a cada uma das 'subordinadas.

Posto isto, da análise comparativa dos documentos anexados aos autos pelo impugnante, quais sejam, contratos sociais e alterações (fls. 110/131), verifica-se a inexistência de vinculação jurídica ou econômica entre ambas, não há participação das mesmas pessoas físicas nas empresas em questão (sócios comuns), não há provas de relação de dominação entre a empresa principal e as subordinadas/controladas, que desenvolvem suas atividades estabelecendo relações que demonstram a unicidade de interesses, atuando de maneira inequívoca como um grupo econômico de fato.

(…)

Assim, não há razão a Recorrente neste ponto.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam há razão em parte à Recorrente, para declarar a decadência do lançamento no que concerne às competências até agosto de 2002, inclusive, e para excluir da autuação os valores associados ao recebimento de cestas básicas (alimentação *in natura*) dadas pela Recorrente aos seus empregados.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres