



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

Processo n° 10380.010307/2007-20
Recurso n° 268.385 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.870 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de junho de 2011
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Recorrente DISPORT NORDESTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA - AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS - INDEFERIMENTO

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO INDIRETO - FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DA LEI

Para o caso concreto, entendo que o fornecimento de alimentação pelo empregador, só não será considerado salário de contribuição, quando fornecidos nos exatos termos do art. 28, "m" da lei, ou seja: m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho.

O ganho foi direcionado ao segurado empregado da recorrente, quando a empresa forneceu moradia em desconformidade com a lei sem que estivesse enquadrado no dispositivo legal.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade; II) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 07/2002. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que declarava a decadência até a competência 11/2001; e III) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.117. 835-2, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores de alimentação fornecida aos empregados sem a devida inscrição no PAT.

O lançamento compreende competências entre o período de 01/2000 a 12/2006 e foi considerando que a empresa fornecia alimentação in natura, sem a devida inscrição no PAT. Ressaltou o auditor que por meio de pesquisa, restou constatado que a empresa aderiu ao referido programa somente a partir do exercício de 2007.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 22/08/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 29/08/2007.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 144 a 173. Anexou a empresa diversos documentos com vistas a comprovação de suas alegações, seja jurisprudência ou mesmo acordos coletivos, recibos, fls. 186 a 1909.

A DRJ encaminhou o processo à fiscalização no intuito de cumprir diligência para que se identifique se houve solicitação de documentos com a individualização do valor da alimentação fornecida a cada empregado.

Foi emitido relatório fiscal complementar informando que mesmo intimada a empresa não apresentou a relação nominal dos empregados beneficiados com a alimentação in natura, nem tampouco os beneficiários dos pagamentos de alimentação em viagens para que se pudesse determinar acertadamente a contribuição dos segurados empregados.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência parcial do lançamento, considerando a aplicação da decadência quinquenal a luz do art. 173, I do CTN, foram excluídos as contribuições até 11/2001, conforme fls. 1951 a 1969.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1994 a 2084 . Em síntese, a recorrente alega:

1. Preliminarmente, a decadência do direito de lançar em relação a todos os débitos anteriores a agosto de 2002.
2. No mérito a alimentação fornecida aos funcionários não integra o salário-de-contribuição, tampouco possui natureza salarial, a ensejar a incidência previdenciária.
3. Não há provas de que a alimentação era paga em pecúnia ao empregado, até porque a fiscalização não examinou e não teve como elemento a folha de pagamento da empresa e as verbas ali contidas. O que ocorreu foi uma verificação contábil, na qual foram encontradas notas fiscais de fornecimento de alimentação. A alimentação foi prestada

normalmente por empresa de fornecimento de alimentação coletiva, como se pode verificar nas notas fiscais reunidas.

4. Houve também o fornecimento de refeições a funcionários que estavam em viagem do Sul do país para Itapagé, Uruburetama e Pentecoste, o qual se enquadra no disposto no art. 28, §9º, "m", da Lei nº 8.212/91.
5. Verifica-se que a subsunção do fato à norma é evidente, já que os funcionários que laboram na atividade fabril, almoçam em suas residências, já que as unidades localizam-se no interior do Estado. Como é de costume no interior, pela proximidade, os trabalhadores preferem almoçar em suas residências, é a regras isentivas previstas em legislação para o tema, qual seja a Portaria nº 3217/78, que alberga a NR 24.
6. O entendimento de que o fornecimento de alimentação não sofre incidência de contribuição previdenciária é corroborado por jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — STJ e do Tribunal Federal da 5ª Região — TRF5, além de haver acórdão do Tribunal Superior do Trabalho no sentido de que a ajuda-alimentação prevista em norma negociada e fornecida aos empregados que extrapolam sua jornada de trabalho é indenizatória.
7. A própria Instrução Normativa — IN SRP nº 03/05 dispõe que apenas o pagamento em pecúnia integra o salário-de-contribuição.
8. O objetivo primordial do PAT é melhorar as condições nutricionais do trabalhador, de forma a prevenir a saúde e doenças profissionais. Não há que se falar em exclusão de parcela in natura, já que, conforme a Portaria nº 03 do MTE, arts. 8º e 10, poderia a empresa fornecer tíquetes ou vale-refeição para serem utilizados em restaurantes e lanchonetes. É desproporcional a integração da alimentação como salário-de-contribuição pelo simples descumprimento formal de inscrição no PAT, sem comprovação do descumprimento dos aspectos materiais da norma.
9. A cobrança de contribuição sobre os valores em tela é _ inconstitucional—Uma interpretação-do ordenamento jurídico-de-forma a onerar-se-as atividades enfraquece os valores relativos à concretização da justiça social. A busca da eficácia máxima dos direitos fundamentais sociais deve ser feita a partir de esforços conjuntos dos órgãos públicos e do setor empresarial, diante da ausência de recursos orçamentários do Estado. Face ao art. 170, VIII, da Constituição Federal de 1988, é inconstitucional a incidência de contribuições previdenciárias sobre o fornecimento de utilidades destinadas a melhorar as condições sociais do trabalhador. Por essa razão se entende que a fiscalização tentou desvirtuar a realidade fática, sendo a cobrança exigência de formulação em tese de conduta infracional através de lei em sentido formal.
10. Dessa forma, houve um excesso normativo e a desobediência ao princípio da proporcionalidade, já que o notificado foi onerado acima do necessário para se alcançar a finalidade da lei.
11. O relatório de Fatos Geradores para Levantamento, em que são relatadas as notas fiscais, não revelam quais os segurados empregados a serem beneficiados com o recolhimento da contribuição previdenciária, e não revelam que foram refeições fornecidas exclusivamente aos funcionários da empresa, já que são apenas notas fiscais que discriminam refeições. Não há qualquer vinculação a nomes de funcionários, prestadores de serviços e outros, não condizem com a realidade fática a corroborar a NFLD".

12. No período não decaído, várias notas fiscais dizem respeito ao fornecimento de cestas básicas, em conformidade com a cláusula vigésima oitava do acordo coletivo firmado entre o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Calçados de Itapajé, Uruburetama, Umirim e Itapipoca — SIDICAUI e a empresa. Nesse acordo consta que a cesta básica é expressamente desvinculada do salário contratual, não incorporando a remuneração para nenhum efeito. A entrega de cestas básicas não está vinculada ao PAT, mas ao acordo coletivo, estando a prevalecer o negociado sobre a lei empresariais destinadas a auxiliar diretamente o Estado na assistência dos trabalhadores.
13. Várias notas fiscais foram emitidas por restaurantes e similares, quando a empresa recebia visitas de prestadores de serviços autônomos e suas refeições eram pagas pela empresa.
14. Houve um excesso normativo, que pode ser apreciado do ângulo do Princípio da Proporcionalidade, bem colocado ao âmbito administrativo por Celso Antônio Bandeira de Mello, no sentido de que as competências administrativas só podem validamente ser exercidas na extensão e intensidade proporcionais ou seja realmente demandado por cumprimento da finalidade de interesse público a que estão atreladas. Tem-se uma autuação totalmente desproporcional, sendo "medida desproporcional", como se vê nas mais modernas exposições Direito Constitucional. Trata-se de situações nas quais um órgão da administração exigiu mais do que a lei lhe autorizou, ainda que emitisse uma incipiente norma;
15. No DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO, revela-se que a fiscalização aplicou ainda a cobrança de 8% sobre os pretensos valores devidos, como se fosse obrigação da empresa recolher a contribuição devida pelo obreiro na circunstância do lançamento fiscal, sem sequer existir a individualização do segurado empregado, o que inviabiliza pela via reflexa, a emissão de qualquer GFIP, caso subsista a notificação, visando dar cumprimento à obrigação acessória". Não se pode aceitar a aferição indireta, pois o art. 597 da IN nº 03/05 afirma que a sua realização somente pode acontecer quando a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados, o que não ocorreu no caso concreto.
16. Há nulidade frente à aplicação da multa, pois os valores aplicados pelo auditor fiscal estão em consonância com a Portaria nº 525/02, a qual alterou os valores da multa especificados no decreto, sem sequer mencioná-lo subsidiariamente. Foi, assim, desobedecido o processo legislativo, já que uma portaria emitida por um ministro de Estado não pode modificar substancialmente um decreto. Ademais, a multa com efeito confiscatório já foi tema de decisão do Supremo Tribunal Federal — STF e deve também ser obedecido o princípio da razoabilidade. Deve ser, assim, reduzida a multa, caso subsista a NFLD.
17. Requer: o recebimento da defesa e seu conhecimento; seja reconhecida a decadência do direito de constituir o crédito tributário no período anterior à data do lançamento efetivado; no mérito, que a impugnação seja conhecida e provida, para declarar a não incidência da contribuição previdenciária sobre cestas básicas fornecidas, especialmente por terem sido objeto de negociação coletiva, bem como não integrar o salário-de-contribuição, como preconiza o §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91,
18. Caso subsista a NFLD, seja reduzida a multa moratória, por a mesma ser confiscatória;

19. Protesta provar o alegado, por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente diligências a serem realizadas no curso do processo, juntada posterior de documentos e perícia a ser realizada nas unidades da empresa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 363. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;
- intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;
- autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito estando ocultos os dispositivos legais a facilitar o direito de ampla defesa do defendente, advindo apenas fundamentação genérica sendo o relatório, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal, como também o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, trazem toda a fundamentação legal que embasou a constituição da presente NFLD.

DECADÊNCIA

Quanto a decadência, entendo que razão não assiste ao recorrente para que se determine a decadência a luz do art. 173, I do CTN, conforme se demonstra a seguir.

Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento, quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante n.º 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N.º 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ:

AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da

decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incoorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incoorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o

*Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) **a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998;** (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. **Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.** 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. **(GRIFOS NOSSOS)***

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

***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.*

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contínuo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciária definindo remuneração como algo global, é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (MORADIA, PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente porque não houve reconhecimento do fato gerador pelo recorrente e caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

No caso ora em análise, identificamos pagamentos de “alimentação em desacordo com o PAT”, ou seja salários indiretos, nos quais o próprio recorrente entende não existir contribuição, posto se tratar de fornecimento de alimentação sem natureza salarial.

Afasta-se, aqui a aplicação do art, 150, § 4º, pois como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar, chegar antes de; anteceder. Ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição una, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complessivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173, I do referido diploma.

Ocorre que no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 22/08/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 29/08/2007. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 01/2000 a 12/2006, sendo assim, não há reparo a ser feito na Decisão Notificação, devendo ser excluídas a luz do art. 173, I as contribuições até 11/2001.

DO MÉRITO

Toda argumentação do recorrente é no sentido de que a alimentação fornecida in natura aos empregados não constitui salário de contribuição nos termos do art. 458, § 2º da CLT, bem como os valores de despesas gastos para alimentação de empregados, pagos por meio de recibos e notas de restaurantes, entendendo, inclusive tratar-se de norma inconstitucional.. Destaca, ainda, que nos termos da legislação e jurisprudência trabalhistas não constituem salário e portanto, independente da forma como pago estaria excluído da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Contudo, entendo que razão não assiste ao recorrente. A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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;

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em

canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; [\(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)- grifo nosso.

Não se pode descartar o fato de que os valores pagos á título alimentação, mesmo que in natura, ou quando são emitidas notas para pagamento pela empresa, não representam alguma espécie de ganho. Pelo contrário, estão inseridos no conceito *latu* de remuneração, assim compreendida a totalidade dos ganhos recebidos como contraprestação pelo serviço executado.

Note-se que em diligência sugerida pela DRJ, a autoridade fiscal, emitiu Termo para apresentação de documentos, especificamente para que fossem apresentados os arquivos magnéticos individualizados. Contudo, argumentou a empresa não possuir a determinada individualização, razão porque deixa de atender a solicitação e portanto correto o procedimento da autoridade fiscal em lançar a contribuição de segurados pela alíquota mínima, pois impossível, neste caso, proceder ao cálculo individualizado.

Outro ponto que entendo importante ser mencionado é que o fato de haver previsão em acordo ou convenção coletiva para o pagamento da alimentação, não exige o empregador de considerar a dita verba como salário de contribuição, uma vez que a legislação previdenciária tem regras próprias para concessão do benefício sem incidência, o que não pode ser afastado

No que tange ao auxílio alimentação, o dispositivo que trata do mesmo é a alíneas “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

“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”

A Lei nº 6.321/1976 em seu artigo 3º dispõe que “ não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.”

Por sua vez o Decreto nº 05/1991 que regulamentou a Lei nº 6.321/1976, define com precisão como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho, conforme de verifica no § do art. 1º, in verbis:

“§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde”

Portanto, enquanto a empresa não efetuar a apresentação do documento hábil, ao qual se refere o decreto encimado, não se pode dizer que seu programa de alimentação está aprovado pelo Ministério do Trabalho, para fins de não incidência da contribuição previdenciária. Assim, apenas a partir de janeiro de 2007 estaria a empresa devidamente inscrita.

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."

Ao contrário do que afirma a recorrente, o fornecimento de alimentação em qualquer das suas modalidades, possui natureza remuneratória, quando pago em desconformidade com a lei. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto, uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho. Mesmo na esfera da legislação trabalhista, nos termos do art. 428, § 2 da CLT, a alimentação só não constitui remuneração se comprovada a devida inscrição no PAT, ou ainda, fosse fornecido pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, o que em momento algum restou demonstrado.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, não período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

No que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições sobre verbas que ensejam a melhora do bem estar do trabalhador, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n º 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame

da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao editar a Súmula . 2

SÚMULA N. 2

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

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-se de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA

Quanto a possibilidade de realização de diligência, para esclarecer e comprovar as alegações do recorrente, razão não confiro ao mesmo. Entendo que a momento oportuno para indicação da necessária perícia, bem como cumprimento dos requisitos para realização da mesma seria a impugnação, o que não fez o recorrente.

De acordo com o disposto no art. 9º, IV da Portaria MPAS n.º 520/2004, são requisitos da perícia, nestas palavras:

Art. 9º A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.

§ 4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contra-razões, se houver recurso.

§ 5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

§ 7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§ 8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

No presente caso, não houve o preenchimento dos requisitos exigidos para realização da perícia ou mesmo diligência, assim considera-se não formulado tal pedido. Desse modo, pode a autoridade julgadora indeferir o pleito da recorrente, sem ferir o princípio da ampla defesa. Nesse sentido, segue o teor do art. 11º da Portaria MPAS n º 520/2004:

Art. 11 A autoridade julgadora determinará de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligência ou perícia, quando as entender necessárias, indeferindo, mediante despacho fundamentado ou na respectiva Decisão-Notificação, aquelas que considerar prescindíveis, protelatórias ou impraticáveis.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 9º.

§ 2º O interessado será cientificado da determinação para realização da perícia por meio de Despacho, que indicará o procedimento a ser observado.

Ademais, o lançamento em questão não demonstra qualquer dúvida acerca dos fatos geradores, tanto que nem mesmo foram questionados, competindo ao recorrente unicamente demonstrar a inexistência de valores recolhidos, podendo a autoridade julgadora dispensar perícia ou diligência se entender que as mesmas são desnecessárias

No mesmo sentido dispõe o Decreto n.º 70.235/1972 sobre o processo administrativo fiscal, sendo aplicado subsidiariamente no processo administrativo no âmbito do INSS, nestas palavras:

Art. 17. A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligência, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e o endereço do seu perito.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

(...)

A Portaria MPAS n.º 520/2004 é a que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, conforme autorização expressa no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999 e alterações, nestas palavras:

Art.304. Compete ao Ministro da Previdência e Assistência Social aprovar o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, bem como estabelecer as normas de procedimento do contencioso administrativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e suas alterações.

Como se percebe, a Portaria n ° 520 surgiu em virtude da previsão expressa no Regulamento da Previdência Social, que transferiu a competência para o Ministério da Previdência Social regulamentar a matéria. Dessa forma, está perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico. E como demonstrado, o assunto acerca de perícias e diligências está tratado da mesma maneira no Decreto n ° 70.235/1972.

No presente caso, a perícia ou diligência é despicienda; pois toda a matéria probatória já consta nos autos. E com princípio basilar do direito processual, cabe à parte provar fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito do Fisco. O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente e a notificação seguiu o procedimento previsto, não reconhecendo sua nulidade.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar a preliminar de nulidade, excluir do lançamento, face a aplicação da decadência quinquenal as contribuições até 11/2011 e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito ao critério para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

A bem da verdade, tanto esse Conselheiro quanto a Ilustre Relatora entendemos que, havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4.º do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais não se considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

Ouso divergir dessa tese. É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – “Valor do INSS” – todas as contribuições previdenciárias e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Há casos, no entanto, que o processo não revela se houve ou não o recolhimento das contribuições. É essa a situação com a qual nos deparamos. Verifica-se na espécie, que não existe nos autos o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, o qual apresenta as guias recolhidas, tampouco o Relatório Fiscal indica a inexistência total de recolhimentos para o período. Nesses casos, em que há como se verificar no processo se houve antecipação de pagamento, essa Turma de Julgamento tem entendido que se deve aplicar o § 4.º do art. 150 do CTN, para contagem do prazo decadencial.

Demais disso, há forte indício de que os recolhimentos de contribuições sobre as rubricas lançadas em folha de pagamento foram efetuados. É que o Relatório Fiscal está a indicar que somente foram lançadas na ação fiscal contribuições incidentes sobre salário indireto, o que nos leva a concluir que a empresa recolhia os valores decorrentes de parcelas que considerava integrantes do salário-de-contribuição.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento deu-se em 29/08/2007, voto pela declaração de decadência para o período de 01/2000 a 07/2002.

Kleber Ferreira de Araújo

