



<b>Processo nº</b>	10380.010309/2007-19
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-010.022 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de novembro de 2022
<b>Recorrente</b>	DISPORT NORDESTE LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006

SEGURADO EMPREGADO. FORNECIMENTO DE MORADIA PELO EMPREGADOR. HABITUALIDADE. A moradia fornecida gratuitamente ao segurado empregado. caracterizada a habitualidade. Somente deixa de constituir remuneração se o trabalhador for contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, que exija deslocamento e estada (Lei nº 8.212/91. art. 22. 1 e §2º. c/c an. 28. §9º).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Wesley Rocha, o conselheiro(a) Monica Renata Mello Ferreira Stoll, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, o conselheiro(a) Flavia Lilian Selmer Dias.

## Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 29/08/2007, no nome da empresa em epígrafe, abrangendo o período 02/2003 a 12/2006 e referente às seguintes contribuições, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados:

- a) contribuição patronal prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22. I;
- b) contribuição patronal destinada ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, tendo sido utilizada a alíquota de 2% (Lei nº 8.212/91, art. 22. II);
- c) contribuições destinadas a outras entidades (Salário-Educação , INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE).

Consta no Relatório Fiscal que:

I) A atividade da empresa é a fabricação de calçados de couro e comércio varejista de calçados.

II) Foram examinados os seguintes documentos: folhas de pagamento, aditivos aos contratos de trabalho, livros contábeis, convenção coletiva de trabalho, Guias da Previdência Social - GPSS e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs.

III) Da análise da documentação, o auditor fiscal constatou o fornecimento de moradia, imóvel da empregadora, a título de salário-utilidade a alguns empregados.

IV) No aditamento ao contrato de trabalho, consta que “Empregado e Empregadora ajustam que, face à utilidade fornecida e acima mencionada, nenhum valor será descontado do Empregado a título de prestação in natura. Em virtude do fornecimento de moradia em questão não estar de acordo com a Lei nº 8.212/91, art. 28, §9º, “m”, a auditoria arbitrou o valor de cada residência como sendo salário indireto.

V) Como a empresa paga aluguéis de habitação para outros empregados, os auditores fiscais fizeram a média aritmética simples dos valores pagos em fevereiro/2003, desprezando o maior e o menor valor pago. O resultado dessa operação foi considerado como salário indireto pago a cada empregado que ocupava as casas cedidas pela empresa.

O crédito tributário alcançou o montante de R\$ 69.305,40, consolidados em 22/08/2007 em RS 115.263,73 (cento e quinze mil. duzentos e sessenta e três reais e setenta e três centavos).

A empresa foi regularmente notificada e apresentou defesa, tendo alegado, em síntese, que:

1) O Tribunal Superior do Trabalho pacificou entendimento de que o fornecimento de moradia não integra o salário-de-contribuição (Junta várias decisões no sentido de que habitação fornecida em decorrência do serviço, para a prestação do trabalho não constitui salário in natura).

2) A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, art. 458, §3º, dispõe que a habitação fornecida somo salário-utilidade deve atender aos fins a que se destina e não pode exceder a 25% (vinte e cinco por cento) do salário contratual. Essa previsão não foi aplicada pela fiscalização. Como não houve qualquer parametrização para aferir se a habitação fornecida excedia os 25% do salário contratual de cada um dos funcionários, restou dificultada a sua defesa.

3) O fornecimento de moradia não teve como objetivo remunerar os funcionários, mas indenizar o impacto econômico advindo da mudança de domicílio do Rio Grande do Sul para o Ceará. Assim, dado que os funcionários não receberam o benefício de forma habitual, muito menos em pecúnia, não integram o salário-de-contribuição, nos moldes do §3º do art. 458 da CLT.

4) A fiscalização desconsiderou também o disposto no §4º do art. 458 da CLT que dispõe que, tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de co-ocupantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família.

5) Houve a necessidade de construção de unidades residenciais nos municípios de Uruburetama e Itapajé em face do déficit habitacional lá existente.

6) A cobrança de contribuição sobre os valores em tela é inconstitucional. Uma interpretação do ordenamento jurídico de forma a onerar-se as atividades empresariais destinadas a auxiliar diretamente o Estado na assistência dos trabalhadores 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, 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.

7) 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.

8) A fundamentação existente no relatório diz respeito ao art. 32, IV da Lei nº 8.212/91. Porém, é impossível apresentar em GFIP as informações veiculadas, já que as despesas não integram a remuneração dos funcionários da empresa.

9) Assim, exigências, descritas no RELATÓRIO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DEBITO, estão a ocultar os dispositivos legais a facilitarem o direito de ampla defesa do recorrente, advindo apenas fundamentação genérica. A legalidade do ato administrativo está relacionada ao motivo real, o momento previsto na lei para a prática do ato.

Sendo inexistente a atividade da empresa a malferir a Lei da Seguridade Social, não se concretiza a situação fática a gerar a autuação. O ato administrativo praticado sem motivação é ilegítimo e invalidável. A falta de motivação do ato é vício insanável pois gera ilegalidade e prejuízos ao exercício dos direitos fundamentais. A Administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que o tomem ilegais. Há também a possibilidade de a própria Administração revogar o ato pelo reconhecimento da irregularidade, qual seja, a omissão em atender ao pedido protocolado pela empresa.

10) A Constituição Federal de 1988 assegura o direito à ampla defesa. Impossibilitada está a empresa de defender-se, pois não há sequer expressa previsão de texto legal autorizativo de cominação de infração. Portanto, a empresa não pode ser penalizada por um ato a que não deu causa, devendo ser tomado irrito o ato, devendo a nulidade ser sanada e devendo o auto de infração retomar a diligências para resolver o erro, com retorno do prazo para defesa.

11) 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 proporcionalidade. Deve ser, assim, reduzida a multa, caso subsista a NFLD.

12) 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. Não havendo lei específica prevendo a cobrança de débitos quando os segurados não estiverem individualizados, malfere-se o princípio da estrita legalidade.

13) Requer:

a. O recebimento da defesa e seu conhecimento;

b. No mérito, que a impugnação seja conhecida e provida, para declarar a não incidência da contribuição previdenciária sobre a moradia fornecida aos funcionários;

c. 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;

d. Que as intimações relativas ao julgamento da impugnação sejam enviadas ao endereço dos procuradores.

### **DA DILIGÊNCIA.**

Em 21/02/2008, através do Despacho nº 1.224, o julgamento foi convertido em diligência para que o auditor fiscal notificante emitisse Relatório Fiscal Complementar com a fundamentação legal para o procedimento de aferição indireta utilizado.

Em 02/06/2008, o auditor fiscal notificante emitiu Relatório Fiscal Complementar, no qual expôs o seguinte: “Analisando o documentação apresentada e respondendo a solicitação da DRJ-Fortaleza, complementamos a fundamentação legal que autoriza a aplicação da alíquota mínima para cobrança dos segurados empregados e aferição indireta da base de cálculo conforme o art. 33 da Lei 8.212...”

O Relatório Fiscal Complementar foi recebido em 05/06/2008 pelo mesmo procurador que assinou o rosto da NF LD, conforme atesta o recibo de fls. 166.

Em 27/06/2008, a empresa apresentou nova petição, na qual diz, em resumo que:

I) O fundamento legal é discrepante da realidade fática, pois não há recusa ou sonegação de documentos, tendo a fiscalização tido acesso a toda a documentação, não podendo ser aplicado o art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/91. A inversão do ônus da prova é, portanto, ilegal, atingindo o seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

2) No mais, ratifica as alegações apresentadas na primeira petição.

A DRJ Fortaleza, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

**DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.** Quanto às decisões pela inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual, o Supremo Tribunal Federal é o Órgão do Poder Judiciário o qual tem competência para julgar ação direta de inconstitucionalidade, devendo a decisão ser aplicada erga omnes, ou seja, tem aplicação obrigatória para todos. Se a declaração de inconstitucionalidade for incidental, apenas pode ser aplicada no caso concreto examinado, a não ser que o Senado Federal, através de resolução, suspenda a execução da lei ou ato normativo.

Desta forma, as alegações de inconstitucionalidade suscitadas pela impugnante não podem ser acatadas.

**DA MORADIA CONCEDIDA GRATUITAMENTE AO EMPREGADO.** Para fundamentar sua tese de que o fornecimento de moradia aos empregados não integra o salário-de-contribuição, a empresa notificada se vale de julgados oriundos da Justiça do Trabalho.

No sistema tributário brasileiro, o princípio da legalidade estrita obriga a que as definições da hipótese de incidência e da base de cálculo sejam efetuadas por lei, lei não apenas em sentido material, mas também no formal.

Em primeiro lugar, há de ser dito que, sendo as contribuições previdenciárias tributos, para se verificar se ocorreu o fato gerador correspondente, deve ser avaliado se a situação concretizada se subsume à lei que instituiu a contribuição.

Portanto, no presente caso, o que realmente importa é o conceito de remuneração atinente ao Direito Previdenciário, ou seja, a hipótese de incidência descrita na Lei nº 8.212/91, uma vez que não necessariamente o que é remuneração para esta é também na seara trabalhista.

Assim, mesmo que o fornecimento de moradia fosse descaracterizado como remuneração para fins trabalhistas, não se garantiria sua exclusão do campo de incidência das contribuições aqui debatidas. Mesmo assim, a título de observação, merece destaque o fato de que, em condições semelhantes, o próprio Tribunal Superior do Trabalho já decidiu pela natureza salarial do fornecimento de habitação.

Dos valores pagos em retribuição à prestação de serviços por parte do empregado, somente se excluem as parcelas previstas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

No caso, a impugnante alega que houve a necessidade de construção de unidades residenciais nos municípios de Uruburetama e Itapajé, em face do déficit habitacional lá existente. Entretanto, essa afirmação não foi efetuada com lastro em nenhuma prova apresentada ou, ao menos, mencionada. Mesmo que houvesse carência de moradias nesses municípios e a empresa tivesse construído unidades residenciais para viabilizar a vinda dos trabalhadores, nada impedia o desconto de valor compatível com esse custo da remuneração dos mesmos. Na realidade, é a ausência desse desconto que configura o benefício recebido pelos segurados empregados em questão.

Em flagrante contradição com o que disse a respeito do déficit habitacional, a empresa argumenta que o fornecimento de moradia teve como objetivo indenizar os seus funcionários pelo impacto econômico advindo da mudança de domicílio do Rio Grande do Sul para o Ceará. Entretanto, para que o empregado não tenha prejuízo com a transferência de domicílio, as despesas decorrentes da sua transferência deve ser objeto de ajuda de custo, em parcela única, na forma do art. 470 da CLT, verba essa excluída da incidência das contribuições previdenciárias pela Lei nº 8.212/91, art. 28, §9º, alínea com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97.

Além disso, pela própria natureza da utilidade fornecida, bem como pelos aditamentos aos contratos de trabalho anexados pelo auditor fiscal e pelos períodos nos quais os usuários desfrutaram das moradias (planilha do auditor fiscal - fls. 84), vê-se que houve sim habitualidade ao contrário do que diz a notificada.

Ademais, o fato de não ter havido pagamento em pecúnia não descaracteriza a natureza de remuneração da moradia fornecida, conforme se constata da leitura do art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, o qual contempla expressamente como remuneração os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Por outro lado, a moradia em questão não se enquadra no art. 28 da Lei nº 8.212/91, já que não se trata de atividade desenvolvida em local que exija deslocamento e estada. Na verdade, as habitações sob enfoque situam-se no perímetro urbano da mesma cidade onde se encontra a empresa na qual os segurados empregados prestavam os serviços.

Quanto ao limite percentual previsto na CLT, art. 458, §3º, para o fornecimento de habitação, não há qualquer demarcação similar na lei de custeio previdenciária. Portanto,

totalmente descabida a alegação de que, por o auditor fiscal não ter avaliado tal percentual teria sido dificultada a defesa da impugnante.

Também não procede o argumento de que o auditor fiscal desconsiderou o disposto no §4º do art. 458 da CLT. A divisão do valor correspondente à moradia pelo número de ocupantes não influencia em nada no cálculo das contribuições cobradas, já que as habitações em questão eram utilizadas integralmente por empregados. Assim, como na NFLD somente estão incluídas contribuições patronais, é indiferente a aplicação das alíquotas sobre as bases de cálculo individuais e a posterior soma ou o cômputo inicial do total das bases de cálculo para a ulterior aplicação das alíquotas, pois o resultado é o mesmo. Por outro lado, se a lei trabalhista veda a utilização de uma mesma unidade residencial por mais de uma família. O descumprimento dessa disposição em nada altera o que prevê a lei de custeio previdenciária.

Logo, não assiste razão à empresa quanto aos seus argumentos, consistindo a moradia em questão em remuneração, conforme definido pela lei de custeio previdenciária.

**DA AFERIÇÃO INDIRETA.** Conforme consta no Relatório Fiscal, o valor correspondente à moradia fornecida aos segurados empregados foi arbitrado face à ausência de elementos que possibilitassem a sua apuração direta.

Foi emitido despacho no qual foi manifestado não haver no relatório nenhuma referência a dispositivo legal atinente à aferição indireta realizada. Diante disso, o auditor fiscal emitiu o Relatório Fiscal Complementar onde consta menção à Lei nº 8.212/91, art. 33. §§3º e 6º, os quais preveem casos de aplicação do procedimento de aferição indireta para apuração da base de cálculo, com a transferência do ônus da prova para o contribuinte.

Vale salientar que, havendo salário-utilidade (moradia) fornecido de forma habitual pela empresa, diante da previsão legal expressa de que este constitui base de cálculo da contribuição previdenciária, tinha a empresa obrigação de avaliar a expressão econômica da utilidade e lançar na contabilidade esse valor como remuneração dos segurados empregados beneficiados.

Todo salário in natura substitui pagamento em pecúnia e é suscetível de apreciação econômica. No Direito do Trabalho, é necessária a avaliação econômica da utilidade fornecida ao empregado para o cálculo de outras verbas em cujo cômputo se inclui o salário enquanto que no Direito Previdenciário também se impõe a apreciação do valor econômico do benefício concedido ao segurado empregado sob a forma de utilidade, tendo em vista o cálculo das contribuições previdenciárias.

Mesmo porque, por serem inquestionavelmente tributos, essas contribuições consistem em prestações pecuniárias, sendo, pois, óbvio que os ganhos sob a forma de utilidades têm uma expressão econômica a qual deve ser apurada, para aplicação da alíquota prevista em lei e o consequente cálculo do valor devido.

Uma vez apurada essa expressão econômica, deve o montante correspondente ser contabilizado em conta apropriada, já que a empresa é obrigada a lançar mensalmente em títulos

próprios de sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições (Lei n.º 8.212/91 . art. 32. II).

Por sua vez, o art. 33. §6º, da Lei n.º 8.212/91, citado no Relatório Fiscal Complementar, determina que se a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a serviço da empresa, devem ser apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. Ora, se a notificada não lançou na sua contabilidade o valor correspondente à moradia fornecida, resta evidente que deixou de registrar o movimento real da remuneração dos segurados empregados que recebiam tal benefício.

Dessa forma, resultam improcedentes os argumentos da empresa, estando a aferição indireta plenamente justificada.

**DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.** Ao contrário do que alega a defendant, o fato narrado pelo auditor fiscal subsume-se às normas que compõem o relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD, bem como os dispositivos citados nos relatórios (original e complementar), conforme já avaliado.

No que pertine à fundamentação legal do lançamento, o Relatório Fiscal fez menção aos dispositivos legais presentes no “Fundamentos Legais do Débito - FLD”, anexo da NFLD, o que é perfeitamente possível, uma vez que o relatório FLD tem como escopo informar ao contribuinte os Fundamentos Legais do Débito, sendo desnecessária a repetição no Relatório Fiscal. Além disso, no relatório FLD a legislação encontra-se separada por competência e agrupada sob títulos que identificam perfeitamente cada assunto.

Houve vício de motivação face à falta de referência à norma que autoriza o procedimento de aferição indireta no que diz respeito à apuração do valor correspondente à moradia fornecida aos segurados empregados em tela. Porém, o princípio da economia processual preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais. Ademais, por esse princípio não deve ser pronunciada a nulidade se o ato não prejudicar a parte a quem poderia aproveitar a declaração (Código de Processo Civil-CPC, art. 249, §1º).

O princípio da salvabilidade, que é corolário de outros princípios dentre os quais o da economia processual, torna-se efetivo por meio da sanabilidade dos atos e termos processuais, designando que o julgador tudo deve fazer para salvar o processo, que é instrumento e não um fim em si, deixando a declaração de nulidade como última opção. Assim antes de declarar a nulidade do ato processual, faz-se necessário o exame da possibilidade de aproveitamento do ato realizado, com o saneamento do vício que o macula.

É nesse sentido que o art. 60 do Decreto n.º 70.235/72 determina que as irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade e devem ser sanadas quando resultam em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes tiver dado causa ou quando não influem na solução do litígio. O ato administrativo consistente na lavratura da NFLD foi realizado por pessoa competente e o vício admitido pelo auditor fiscal notificante não enseja a nulidade absoluta, sendo plenamente possível de saneamento.

Vale observar que não havia que se falar em ausência de motivação, como alegou a impugnante, mas motivação incompleta, defeito que podia ser corrigido. Mormente porque o que causa a nulidade absoluta do ato administrativo é a ausência do motivo e não da motivação.

Vale observar que a própria impugnante se contradiz quando propugna pela nulidade do lançamento e, ao mesmo tempo, requer que essa mesma nulidade seja sanada e lhe seja retomado o prazo para defesa.

Quanto à revogação, somente se pode cogita-la para atos administrativos discricionários, todavia nunca para atos vinculados, modalidade na qual o lançamento se ajusta (Código Tributário Nacional, art. 142, parágrafo único).

Dessa forma, após a diligência, com a emissão do Relatório Fiscal Complementar e a intimação da empresa, com a reabertura do prazo para defesa, foi plenamente atendido o direito da notificada à ampla defesa e sanado o vício inicialmente presente. O contribuinte dispôs de todos os prazos legais e regulamentares para o exercício do lícito direito de defesa, tanto é que tempestivamente apresentou impugnação e aditamento à impugnação, refutando os mais diversos aspectos do lançamento.

**DA MULTA.** A empresa argumenta que a fundamentação existente no relatório diz respeito ao art. 32 da Lei nº 8.212/91, mas que é impossível apresentar em GFIP as informações veiculadas, já que as despesas não integram a remuneração dos funcionários da empresa. Entretanto, ao inverso do que diz a notificada, o auditor fiscal não fundamenta a existência dos fatos geradores nesse artigo.

A não informação dos fatos geradores incluídos na NFLD em GFIP influencia no cálculo da multa, conforme Lei nº 8.212/91, art. 35, tudo tendo sido especificado no Relatório Fundamentos Legais do Débito, item “601 - ACRESCIMOS LEGAIS - MULTA”. Foi assim cumprido fielmente o que preceitua a lei, mormente em face do reconhecimento da própria empresa de que não informou os valores em GFIP.

O outro argumento da impugnante relacionado à aplicação da multa carece de sentido. Ela se refere à Portaria MPAS nº 525/02, a qual atualizou multas por descumprimento de obrigações acessórias, tendo vigorado para o período 01/06/2002 a 31/05/2003. Como se vê, essa portaria está totalmente dissonante com o que foi cobrado, não tendo sido mencionada em momento algum pelo auditor fiscal notificante.

Quanto à alegação de efeito confiscatório da multa, já foi dito que não cabe a avaliação da constitucionalidade de lei neste âmbito administrativo.

**DA INTIMAÇÃO.** O Decreto nº 70.235/72, o qual dispõe sobre o processo administrativo fiscal. No seu art. 23 trata da intimação dos atos do processo.

A intimação do contribuinte sobre decisão de primeira instância de lide relacionada ao lançamento tributário não é procedida por esta DRJ, mas sim pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Fortaleza, conforme se depreende da Portaria da Secretaria da Receita Federal - SRF nº 1.769, de 12/07/2005.

Tratando-se de um ato discricionário, o agente que efetivar terá melhor condição de avaliar qual das opções legais permite o seu cumprimento de maneira mais eficiente e compatível com as diretrizes e condições materiais da unidade. Por essa razão. entendo não ser este o momento adequado para eleição da forma como será efetuada a intimação.

Entretanto, vale observar que caso a intimação seja efetuada por via postal, telegráfica, por meio eletrônico ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento, o destino da correspondência previsto no Decreto n.º 70.235/72 é o domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. não tendo como ser atendido o pedido efetuado na defesa.

Por todo o exposto, vota a DRJ no sentido de JULGAR PROCEDENTE o lançamento com a manutenção do crédito tributário.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, aduz que teve seu direito de defesa cerceado e requer que a impugnação seja conhecida e provida, para declarar a não incidência da contribuição previdenciária sobre a moradia fornecida aos funcionários.

## Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **DO ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA**

Quanto às questões de cerceamento de defesa, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, não há como falar-se aqui em desrespeito ao princípio da legalidade ou em falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

Dessa forma, após a diligência, com a emissão do Relatório Fiscal Complementar e a intimação da empresa, com a reabertura do prazo para defesa, foi plenamente atendido o direito da notificada à ampla defesa e sanado o vício inicialmente presente. O contribuinte dispôs de todos os prazos legais e regulamentares para o exercício do lídimo direito de defesa, tanto é que tempestivamente apresentou impugnação e aditamento à impugnação, refutando os mais diversos aspectos do lançamento.

### **DO AUXILIO MORADIA**

No caso, a impugnante alega que houve a necessidade de construção de unidades residenciais nos municípios de Uruburetama e Itapajé, em face do déficit habitacional lá existente. Relembre-se que tal afirmação não foi efetuada com lastro em nenhuma prova apresentada ou, ao menos, mencionada. Mesmo que houvesse carência de moradias nesses municípios e a empresa tivesse construído unidades residenciais para viabilizar a vinda dos trabalhadores, nada impedia o desconto de valor compatível com esse custo da remuneração dos mesmos.

Em flagrante contradição com o que disse a respeito do déficit habitacional, a empresa argumenta que o fornecimento de moradia teve como objetivo indenizar os seus funcionários pelo impacto econômico advindo da mudança de domicílio do Rio Grande do Sul para o Ceará. Entretanto, para que o empregado não tenha prejuízo com a transferência de domicilio, as despesas decorrentes da sua transferência deve ser objeto de ajuda de custo, em parcela única.

Além disso, pela própria natureza da utilidade fornecida, bem como pelos aditamentos aos contratos de trabalho anexados pelo auditor fiscal e pelos períodos nos quais os usuários desfrutaram das moradias (planilha do auditor fiscal - fls. 84), vê-se que houve sim habitualidade ao contrário do que diz a notificada.

Ademais, o fato de não ter havido pagamento em pecúnia não descaracteriza a natureza de remuneração da moradia fornecida, conforme se constata da leitura do art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, o qual contempla expressamente como remuneração os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Logo, entendo que NÃO assiste razão à empresa quanto aos seus argumentos consistindo a moradia em questão em remuneração.

### **DA INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI**

Este colegiado não tem competência para analisar qualquer aspecto relativo a constitucionalidade de normas. Vejamos a súmula: Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária

Desta forma, as alegações de constitucionalidade suscitadas pela impugnante não podem ser conhecidas.

### **DA AFERIÇÃO DA BASE**

Conforme consta no Relatório Fiscal, e registrado na decisão de piso, o valor correspondente à moradia fornecida aos segurados empregados foi arbitrado face à ausência de elementos que possibilitassem a sua apuração direta.

Havendo salário-utilidade (moradia) fornecido de forma habitual pela empresa, diante da previsão legal expressa de que este constitui base de cálculo da contribuição previdenciária, tinha a empresa obrigação de avaliar a expressão econômica da utilidade e lançar na contabilidade esse valor como remuneração dos segurados empregados beneficiados.

Uma vez apurada essa expressão econômica, deve o montante correspondente ser contabilizado em conta apropriada, já que a empresa é obrigada a lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade os fatos geradores de todas as contribuições.

Se a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a serviço da empresa, devem ser apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. Se a notificada não lançou na sua contabilidade o valor correspondente à moradia fornecida, resta evidente que deixou de registrar o movimento real da remuneração dos segurados empregados que recebiam tal benefício.

Este ponto, entendo que deve se mantido.

### **DA APLICAÇÃO DO MULTA**

No que se refere a aplicação da multa, e juros Selic, vale frisar logo de início que aos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 1996, a taxa SELIC passou a ser o índice de juros e correção monetária a ser aplicado desde o pagamento indevido, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

Vale dizer, para os tributos federais deve ser aplicada a taxa Selic (instituída pela Lei nº 9.250/95) e não mais o regramento previsto no Código Tributário Nacional, haja vista que ele próprio abre espaço para que cada ente da federação legisle de forma distinta quanto aos seus tributos.

O termo inicial da fluência tanto da correção monetária quanto dos juros de mora, nos tributos federais, após 1º de janeiro de 1996, será a data do recolhimento indevido.

A Súmula CARF de número 4 não traz nenhum ponto de dúvida em relação à sua aplicação. Vejamos:

Súmula nº 4 - CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No que tange à multa, em que pese a multa não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração. A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei nº 9.430 /96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou

recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Neste ponto, pois, nego provimento ao Recurso e entendo que não há discussão sobre a aplicabilidade dos juros e da multa.

Desta feita, entendo que deve ser rejeitada a preliminar, desconhecer as alegações de constitucionalidade e no mérito, na parte conhecida, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar, e no mérito conhecer parcialmente, não conhecendo das alegações de constitucionalidade, e na parte conhecida NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal