



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 10410.004709/2007-91
Recurso nº 155.567 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO; PAT
Acórdão nº 206-01.462
Sessão de 09 de outubro de 2008
Recorrente COMESE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida 6a TURMA DRJ - RECIFE/PE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2007

SALÁRIO INDIRETO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. Somente não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais da empresa que observarem os requisitos inscritos nos dispositivos legais que regulam a matéria, notadamente artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual deverá ser interpretado de maneira literal e restritiva, conforme preceitos do artigo 111, inciso II, e 176, do Código Tributário.

VERBAS PAGAS A TÍTULO DE SALÁRIO IN NATURA-ALIMENTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO NO PAT. Com fulcro no artigo 28, § 9º, alínea "c", da Lei nº 8.212/91, as verbas pagas aos segurados empregados a título de salário *in natura* - alimentação, somente não integrarão a base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada pelo contribuinte sua participação no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, houve antecipação de pagamento, fato relevante para aqueles que entendem ser determinante à aplicação do instituto.

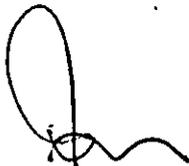
NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. De conformidade com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, I) por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2001; e II) por maioria de votos, em declarar, também, a decadência das contribuições apuradas até a competência 07/2002. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por reconhecer a decadência somente até a competência 11/2001. III) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

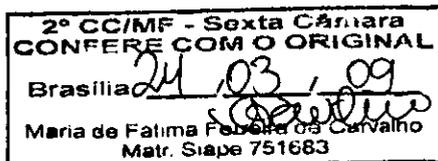
Presidente



RYCARDÓ HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira e Lourenço Ferreira do Prado.



Relatório

COMESE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 11-20.968, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes à parte da empresa, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), em relação ao período de 01/2001; 03 a 05/2001; 08/2001 a 01/2003 e 06/2003 a 01/2007, conforme Relatório Fiscal, às fls. 89/97, concernentes aos seguintes levantamentos:

a) VNG – VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP – diferenças de contribuições apuradas entre os valores constantes das folhas de pagamentos fornecidas pela contribuinte e os declarados em GFIP;

RNR – RUBRICAS NÃO CONSIDERADAS:

VALE REFEIÇÃO – CSV – concernentes aos valores pagos a título de alimentação, sem a devida comprovação da inscrição no PAT;

HORAS INDENIZADAS REFEIÇÃO – referentes a horas extras pagas a empregados, de forma não eventual, decorrente de Convenção Coletiva de Trabalho;

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 15/08/2007, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 231.945,38 (Duzentos e trinta e um mil, novecentos e quarenta e cinco reais e trinta e oito centavos).

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 303/318, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo tratando-se de lançamento por homologação.

Ainda em sede de preliminar, pugna pela decretação da nulidade da decisão recorrida, por entender ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de determinar a diligência requerida em sede de impugnação, indispensável ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando todas as alegações suscitadas na sua peça inaugural, contrariando os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Contrapõe-se ao presente lançamento, com arrimo no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, aduzindo para tanto que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, devidamente elencadas nos autos, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário.

Quanto ao Vale Refeição, recebido pelos empregados da empresa, infere que o simples fato de não estar inscrito no Programa Alimentação do Trabalhador – PAT não é capaz de conferir natureza remuneratória à referida verba, sobretudo quando paga na forma de indenização, conforme se extrai da jurisprudência judicial.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, mais precisamente quanto às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores concedidos aos segurados empregados a título de indenização do labor em intervalo para descanso e/ou alimentação (intervalo intrajornada), alegando serem pagas em observância a Convenção Coletiva de Trabalho, bem como da legislação trabalhista, não integrando a base de cálculo dos tributos ora lançados, por não se tratarem de horas-extras, como pretende fazer crer a fiscalização.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo à análise das alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:



I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...].”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

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

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

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

[...].

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

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O

LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

[...].

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social." (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 – MG – 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime).

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários são matérias reservadas à Lei Complementar:

"Art. 146. Cabe à Lei complementar:

[...].

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...].

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não

podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia formal, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

"As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).

O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa...Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003).

[...].

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

[...]." (Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos).

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

*"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA
LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA
CONSTITUIÇÃO.*

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente."

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

"Súmula nº 08: 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."

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária, sobretudo por havido antecipação do pagamento, para aqueles que entendem ser determinante para aplicação desse instituto.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 15/08/2007, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de 01/2001 a 07/2002, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

PRELIMINAR NULIDADE DECISÃO RECORRIDA

Ainda preliminarmente, requer a autuada a decretação da nulidade da decisão recorrida, por entender que a autoridade julgadora de primeira instância deixou de apreciar parte das alegações inseridas em sua defesa inaugural, em total preterição do direito de defesa da contribuinte.

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica qual omissão que o julgador recorrido teria incorrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando esta não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais da contribuinte não implica em nulidade da decisão, mormente quando a recorrente lança uma infinidade de argumentos desprovidos de qualquer amparo legal ou lógico, com o fito exclusivo de protelar a demanda, o que se vislumbra no caso vertente.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

"HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. NULIDADE DA SENTENÇA. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA..

[...].

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]" (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007).

Nesse sentido, basta que o julgador adentre às questões mais importantes suscitadas pela recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que a contribuinte traz à colação inúmeras alegações, inclusive, a propósito de inconstitucionalidade de leis, as quais não são oponíveis na esfera administrativa, bem como outras que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal. Assim, não se pode exigir que o julgador exponha e refute tais razões infundadas ou ilógicas.

Pugna, ainda, a recorrente pela decretação da nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que a autoridade julgadora se baseou nas informações e documentos constantes dos autos, mais precisamente Relatório Fiscal da Notificação, privilegiando tal documentação em detrimento dos argumentos e elementos colocados a sua disposição na impugnação, impondo a conversão do julgamento em diligência para produção de provas indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Em que pese o esforço da recorrente, sua irrisignação, contudo, não merece acolhimento. Ao contrário do que alega a contribuinte, a autoridade recorrida não privilegiou o lançamento em prejuízo das razões e documentos apresentados pela então impugnante.

Observe-se, com relação aos documentos e razões ofertadas pela contribuinte, que o julgador de primeira instância foi muito feliz em sua decisão, tendo em vista que cabe exclusivamente a ele conceder a força probante que assim entender. A documentação constante do processo serve justamente para formar a convicção do julgador, podendo interpretá-la da forma que melhor entender, refutá-las ou desconsiderá-las, de acordo com sua convicção, conquanto que de forma fundamentada. Aliás, é o que determina o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, como segue:

"Seção VI

Do Julgamento em Primeira Instância

[...].



Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Assim, o pleito da recorrente não tem o condão de macular o *decisum* de primeira instância, porquanto o julgador recorrido procedeu da melhor forma, exarando decisão fundamentada, debatendo acerca das razões pertinentes lançadas pela contribuinte, formando livremente sua convicção, nos termos do dispositivo legal encimado, tendo, inclusive, promovido a retificação do débito, excluindo os valores indevidamente lançados.

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de manter o lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despidendo a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

"Lei 9.784/99

Art. 38.

[...].

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias."

"Decreto 70.235/72

Art. 16.

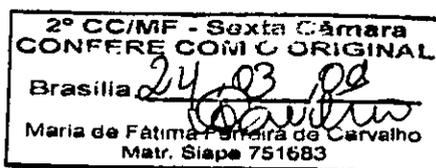
[...].

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 - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16."

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o lançamento, corroborado pela decisão de primeira instância.

Registre-se, por fim, que a contribuinte em seu Recursos Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação capaz de comprovar que os valores lançados não condizem com a verdade.



MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que as verbas pagas pela empresa aos segurados empregados, elencadas nos autos, não se equiparam àquelas que compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista a inexistência dos requisitos necessários à caracterização de salário-de-contribuição.

Em defesa de sua pretensão, elabora substancioso arrazoado contemplando com especificidade as verbas concedidas aos segurados empregados, quais sejam, Vale Alimentação/Refeição e Indenização do labor em intervalo para descanso e/ou alimentação (intervalo intrajornada), concluindo estarem fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias.

Antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, *in verbis*:

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias"

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração."

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

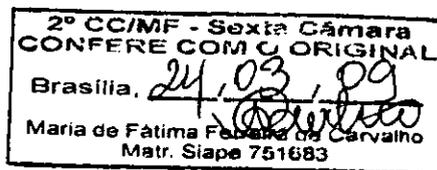
"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...].

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

[...].

c) a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; (Atualmente Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, conforme a MP nº 103, de 01/01/03, convertida na Lei nº 10.683, de 28/05/03).



d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 do Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação alterada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97).

e) as importâncias: (Redação alterada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97. Ver alínea "f", V, § 9º do art. 214 do Regulamento, Dec. nº 3.048/99 e a Lei nº 10.218/01).

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Acrescentado pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Acrescentado pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Acrescentado pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984. [...]."

De fato, observados os requisitos legais, as parcelas concedidas aos segurados empregados a título de alimentação não integram o salário de contribuição. Entrementes, um dos pressupostos para referida não incidência é a efetiva participação do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, conforme se extrai da evolução da legislação que regulamenta a matéria, consubstanciada no artigo 28, § 9º, alínea "c" encimado, bem como nos dispositivos legais retro e abaixo transcritos:

"Lei 6.321/76

Art.1º - As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do Imposto sobre a Renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas nos períodos base, em programas de alimentação do trabalho, previamente de alimentação do trabalhador,

previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o Regulamento desta Lei.

[...].

Art. 3º - Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do trabalho." (grifamos).

A propósito do tema, o Decreto nº 05, de 14/01/91, que regulamenta a Lei nº 6.321/76, em seu artigo 1º, § 4º, assim estabelece:

"Art. 1º.

[...].

§ 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." (grifamos).

Por sua vez, a Portaria Interministerial nº 01, de 19/01/92, disserta sobre a matéria nos seguintes termos:

"Art. 2º A adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos:

identificação da empresa beneficiária;

número de trabalhadores beneficiados no ano anterior;

número de refeições maiores e menores, no ano anterior;

tipo de serviço de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta básica);

número de trabalhadores beneficiados por faixas salariais no ano anterior, e

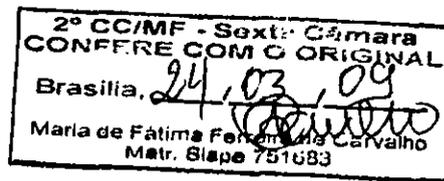
termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa.

[...].

Art. 4º Os programas de alimentação do trabalhador ficam automaticamente aprovados mediante a apresentação e registro na Empresa, Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, do formulário oficial, conforme modelo anexo a esta Portaria, pré-franqueado pela ECT, sem ônus para o Órgão Gestor do PAT."

Posteriormente, a Portaria nº 87, de 28/01/97, em seu artigo 2º, prescreveu o seguinte:

"Art. 2º - Para inscrever-se no Programa e usufruir dos benefícios fiscais a pessoa jurídica interessada deverá requerer, em formulário próprio, à Secretaria de Segurança e Saúde no Trabalho – SSST, a sua



inscrição, conforme modelo oficiais a ser adquirido na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT. ”

Consoante se infere dos dispositivos legais encimados, para que a contribuinte possa usufruir do benefício inscrito no artigo 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/91, muitos são os requisitos legais/formalidades que devem ser observados, especialmente a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

Na hipótese dos autos, a contribuinte em momento algum demonstrou documentalmente, de maneira hábil e idônea, a participação no PAT, na forma que a legislação de regência exige.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço da contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pela recorrente.

Com efeito, ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas retro, pagas aos segurados empregados em total afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem qualquer observância às normas legais.

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados empregados Vale Alimentação/Refeição e Indenização do labor em intervalo para descanso e/ou alimentação (intervalo intrajornada), ser levar em consideração os preceitos legais que disciplinam o tema, não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito.

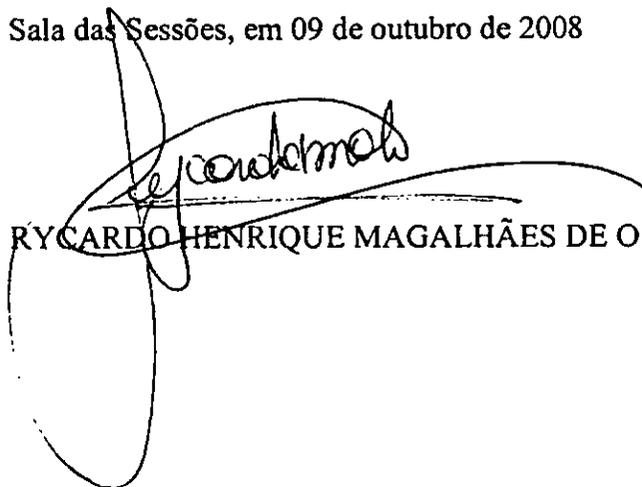
No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a preliminar de decadência em relação ao período de 01/2001 a 07/2002, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Sala das Sessões, em 09 de outubro de 2008



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA