



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

Processo nº 10830.008151/2007-71
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.386 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/04/2006

RELATÓRIO FISCAL DO LANÇAMENTO. OMISSÕES. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que não demonstra/explicita de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e do contraditório.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/04/2006

DECADÊNCIA - SÚMULA VINCULANTE N. 08 STF - SALÁRIO INDIRETO

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

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.

Lançamento Fiscal Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos: I) declarar a decadência até a competência 11/2001, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Lourenço Ferreira do Prado, que votaram por declarar a decadência até a competência 11/2000; e II) anular o lançamento, por vício material, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Lourenço Ferreira do Prado, que votaram por negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro 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, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 35.957.371-1, tem por objeto as contribuições patronais decorrentes de pagamentos a segurados que prestaram serviços na condição de membros da Administração (Diretoria e Conselheiros não empregados) nas competências 08/1999 a 04/2006.

As bases de cálculo das contribuições patronais são as constantes do Relatório de Lançamentos - RL e do Discriminativo Analítico do Débito - DAD, entregues em meio digital à empresa devidamente autenticado pela Fiscalização, conforme comprovante anexo, sendo apuradas diferenças com base na escrituração contábil da empresa, decorrentes de remuneração direta e indireta (utilidades) dos diretores e conselheiros não empregados, mediante análise das seguintes contas contábeis e documentação correspondente:

• **Código Nome da conta contábil**

6151020101 - HONORÁRIOS (remuneração direta)

6151020103 - ADICIONAIS (remuneração direta)

6151020104 - ABONO SALARIAL (remuneração direta)

6151020203 - INSS - ADMINISTRADORES (remuneração indireta)

6151020604 - ASSIST MED HOSPITALAR (remuneração indireta)

6151020605 - ASSIST ODONTOLÓGICA (remuneração indireta)

6151020607 - VALE REFEIÇÃO (remuneração indireta)

6151020612 - AUX ODONT - TAXA ADM (remuneração indireta)

O Grupo CPFL é um grupo econômico de direito regularmente constituído, cuja empresa controladora é a CPFL ENERGIA S.A., C.N.P.J. 02.429.144/0001-93, e são controladas as demais empresas constantes do Relatório de Vínculos, entregue em meio digital, onde estão qualificadas na situação de "grupo econômico", reconhecido pública e oficialmente pelas próprias componentes, nos registros contábeis da Companhia Paulista de Força e Luz, nas Atas, Demonstrações Financeiras, operações com as Bolsas de Valores, e na internet, em sua página eletrônica **www.cpfl.com.br**, dentre outras fontes comprobatórias.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 20/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 21/12/2006.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 36 a 48.

Foi anexado ofício de cientificação dos responsáveis solidários, que compõem o grupo econômico da empresa autuada, fl. 144, que reiteraram, por meio de despacho único os termos da impugnação apresentada pela empresa notificada.

Considerando os argumentos descritos na impugnação, o processo foi baixado em diligência para a manifestação do auditor, fl. 142.

Foi emitida informação fiscal, fls. 277 a 280, em que esclarece o auditor as indagações trazidas na impugnação.

Foram colacionados aos autos fls. 293 a 326, cópias dos relatórios DAD e RL que haviam sido entregues ao recorrente em meio digital, bem como cópia do AI de obrigação acessória lavrado durante o procedimento pela não apresentação de documento, inclusive indicando a solicitação dos comprovantes de lançamentos dos fatos geradores descritos na presente NFLD.

Devidamente cientificado o recorrente apresentou nova impugnação, fls. 283 a 290.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência do lançamento, fls. 326 a 331.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/04/2006

LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. DIRETOR NÃO EMPREGADO.DECADÊNCIA. PROVAS. PERÍCIA.

As contribuições previdenciárias estão sujeitas ao prazo decadencial e prescricional de 10 anos determinado pela Lei nº 8.212/91.

Os registros contábeis de pagamentos efetuados diretamente a Diretores não empregados, ou indiretamente, seja por meio de pagamentos de abonos, contribuições ou outras despesas, configuram o pagamento de pró-labore direto e indireto.

O momento para apresentação de documentos se dá com a impugnação precluindo o direito de apresentação de provas após o decurso do prazo.

O pedido de perícia deve ser motivado sob pena de seu indeferimento.

Lançamento Procedente

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 346 a 354, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, senão vejamos:

1. Decadência dos valores lançados quanto ao período de 01/1999 a 11/2001,

2. Afirma que apesar de não haver descrição clara dos fatos geradores,, posto que tratando-se de rubricas que ou já foram objeto de recolhimento ou não se constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias.
3. A fiscalização não descreveu o motivo de ter considerado os pagamentos verificados nas rubricas "Honorários", "Adicionais", "Abono Salarial" e "INSS Administradores", como fatos geradores de contribuições, e ainda não considerou os recolhimentos efetuados sobre as remunerações pagas a seus diretores e conselheiros, que inclusive foram declaradas em GFIP, juntando guias de recolhimento visando comprovar tal fato;
4. Afirma que o artigo 28, § 90, "q", da Lei nº 8.212/91, e artigo 72, XVII, da Instrução Normativa SRP nº 03/2005 excluem da base de cálculo das contribuições os valores pagos a título de assistência médica e odontológica, e no mesmo sentido concluiu o Parecer MPS/GM/CJ nº 107, de 14/09/1992, considerando a assistência médica como verba de caráter assistencial e não salarial, e ainda a Lei nº 10.243, de 19/06/01, que acrescentou o § 2º ao artigo 458 da CLT, devendo ser aplicada consoante o artigo 106, I do CTN;
5. Em relação ao vale refeição, alega que o artigo 28, § 90, "c", da Lei nº 8.212/91, e artigo 72, III, da Instrução Normativa SRP nº 03/2005 excluem da base de cálculo das contribuições os valores pagos a este título, não podendo haver incidência de contribuições sobre verbas que não retribuem o serviço, mas facilitam sua execução;
6. insurge-se contra o valor total do débito, requerendo ao final seja reformada a decisão afim de que seja reconhecida a nulidade da autuação.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

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. 184. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

DA DECADÊNCIA

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 Nº 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 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). 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 incorre, 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 impositivo, 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 inexistir o 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 inócorrentes 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 contíguo 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 (6151020101 - HONORÁRIOS (*remuneração direta*), 6151020103 - ADICIONAIS (*remuneração direta*), 6151020104 - ABONO SALARIAL (*remuneração direta*), 6151020203 - INSS - ADMINISTRADORES (*remuneração indireta*), 6151020604 - ASSIST MED HOSPITALAR (*remuneração indireta*), 6151020605 - ASSIST ODONTOLÓGICA (*remuneração indireta*), 6151020607 - VALE REFEIÇÃO (*remuneração indireta*), 6151020612 - AUX ODONT - TAXA ADM (*remuneração indireta*). 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, ou seja, conforme o próprio recorrente destaca, houve a devida informação do pagamentos que entende compor o conceito de salário de contribuição.

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 indiretos diversos, ou seja salários indiretos, nos quais o próprio recorrente entende não existir contribuição.

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 20/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 21/12/2006. . Os fatos geradores ocorreram entre as competências 08/1999 a 04/2006, sendo assim, devem ser excluídas a luz do art. 173, I as contribuições até 11/2000.

Superados as preliminares, passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/06/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente e

m 14/06/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, Assinado digitalmente em 09/07/2012 por ELIAS SAM

PAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Impresso em 11/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No mérito, o argumento principal trazido pelo recorrente é de que não houve por parte do auditor a indicação precisa e clara dos fatos geradores, seja porque já foram objeto de recolhimento ou não se constituem fatos geradores de contribuições previdenciárias. Segundo o recorrente a fiscalização não descreveu o motivo de ter considerado os pagamentos verificados nas rubricas "Honorários", "Adicionais", "Abono Salarial" e "INSS Administradores", como fatos geradores de contribuições, e ainda não considerou os recolhimentos efetuados sobre as remunerações pagas a seus diretores e conselheiros, que inclusive foram declaradas em GFIP, juntando guias de recolhimento visando comprovar tal fato.

Quanto ao argumento de que já foram declarados em GFIP ou foi realizado recolhimento, bem esclareceu o auditor notificante na informação fiscal fl. 277, que os argumentos do recorrente não podem desconstituir o lançamento.

Ressalte-se que o levantamento foi efetuado mediante análise dos valores devidos encontrados na contabilidade, Folhas de Pagamento e documentação correspondente aos fatos geradores apurados, em confronto com os valores declarados em GFIP e recolhidos em GPS - Guias de Recolhimento da Previdência Social. Portanto as guias de recolhimento juntadas as fls. 59 a 139 são do conhecimento e foram examinadas tempestivamente pela Fiscalização, não produzindo efeito em relação ao débito lançado.

Quanto as rubricas "Honorários", "Adicionais", "Abono Salarial" e "INSS Administradores", entendo ter o posicionamento do auditor sido acertado, uma vez que ditos valores compõem o conceito de remuneração, consistindo em parcelas pagas em retribuição ao serviços prestado, que possuem nítida feição salarial, e que não encontram-se excluídos do conceito de salário de contribuição previsto no art. 28, § 9 da Lei 8.212./91. Nesse ponto at[e discordo de informação do auditor quando entende que o recorrente busca conceitos de empregados para excluir os valores da base de cálculo de contribuições. É sim legítimo a busca se os valores de benefícios estariam excluídos do conceito de remuneração, mesmo em se tratando de contribuintes individuais, uma vez que o art. 28, § 9 da Lei 8.212./91 trata do conceito de remuneração, seja ela paga ao segurado empregado ou ao contribuinte individual.

Ditos valores são verbas pagas em relação ao trabalho desempenhado, não havendo porque afastá-lo do conceito de salário de contribuição.

Como o lançamento envolve contribuições sobre os pagamentos feitos a contribuintes individuais faz-se conveniente apreciar primeiramente o conceito de salário de contribuição em relação a estes segurados. Para os trabalhadores contribuintes individuais, o art. 28, III da referida lei, assim dispõe:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;

Quanto a contribuição patronal às contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n.º 9.876/1999, nestas palavras:

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

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).

De acordo com o previsto no § 4º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social na redação conferida pelo Decreto n.º 4.032/2001:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

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.

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)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

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;

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 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

- 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;*
- 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;*
- 3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;*
- 4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;*
- 5. recebidas a título de incentivo à demissão;*
- 6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;*
- 7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;*
- 8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;*
- 9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;*
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;*
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;***
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- 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)*
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este***

direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Assim, ao não cumprir os dispositivos legais quanto a concessão do benefício, assumiu o recorrente o ônus de ter os valores da remuneração destinada ao trabalhador integrando o conceito de salário de contribuição, já que pago em desacordo com as respectivas leis.

A empresa foi regularmente intimada a apresentar o documentos relacionados a ditos pagamentos, o que não o fez. Dessa forma, se entendesse que os valores ali relacionados enquadrariam na exclusão legal, competir-lhes-ia a apresentação dos documentos para comprovação de sua alegação.

VALE-REFEIÇÃO

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, acima transcrita.

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, bem como quais as modalidades de pagamento, 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”

Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (alterado pelo Dec. 2.101, de 23.12.96)

Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.

Portanto, não existe dentre as possibilidades de fornecimento de alimentação de acordo com o PAT, o pagamento em dinheiro. Sendo assim, o pagamento realizado encontra-se em dissonância com os preceitos legais, razão porque constitui salário de contribuição.

Ressalto apenas, para efeitos de esclarecimentos que o pagamento hora em julgamento não se enquadra na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer é “in natura”.

AUXÍLIO ODONTOLÓGICO E ASSISTÊNCIA MÉDICA

Quanto a alegação do recorrente de que a legislação, mais precisamente o artigo 28, § 90, "q", da Lei nº 8.212/91, e artigo 72, XVII, da Instrução Normativa SRP nº 03/2005 excluem da base de cálculo das contribuições os valores pagos a título de assistência médica e odontológica, e no mesmo sentido concluiu o Parecer MPS/GM/CJ nº 107, de

14/09/1992, considerando a assistência médica como verba de caráter assistencial e não salarial, entendo que razão não lhe assiste.

Concordo com a possibilidade de exclusão dos valores de auxílio odontológico e médico serem passíveis de exclusão da base de cálculo, mas para isso deve o recorrente ao ser intimado a apresentar documentos referente ao benefício concedido, apresentá-lo, com vistas a comprovar o cumprimento da lei.

Assim, ao não cumprir a intimação para apresentação de documentos, conforme cópia da autuação fls. 365, deixou a empresa de demonstrar a consonância com os dispositivos legais quanto a concessão do benefício, assumindo, assim, o ônus de ter os valores do benefício concedido destinada ao trabalhador, integrando o conceito de salário de contribuição, já que pago em desacordo com as respectivas leis.

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.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da decisão proferida, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, no que concerne a parte remanescente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para excluir do lançamento face a aplicação da decadência quinquenal, os fatos geradores até 11/2000 e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado

Decadência

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 eu como ela 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.

Verifica-se na espécie, que nem do Relatório, nem do Discriminativo Analítico do Débito – DAD, fls.293 e segs., há como se concluir pela existência ou não de recolhimentos. Também não foi anexado ao processo o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, todavia, considerando-se que no Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF consta a observação de que foram analisadas guias de recolhimento, sem especificar o período, hei de concluir que houve a apresentação de pagamentos de contribuições.

Nesses casos, o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento é que se aplique o § 4.º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial, posto que, além dos fortes indícios quanto à ocorrência de antecipação de pagamento, o fisco não afirma categoricamente quanto à inexistência de tal fato.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 21/12/2006, voto pela declaração de decadência para as competências até 11/2001.

Nulidade do lançamento

Inicia o recurso pelo enfrentamento da preliminar de nulidade decorrente da falta de clareza e precisão no relatório de trabalho do fisco. Assevera a recorrente que o fisco

não se desvencilhou do ônus de provar a ocorrência do fato gerador, por esse motivo o lançamento estaria irremediavelmente marcado com a pecha da nulidade.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito, verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a demonstração da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Apreciando com atenção os termos do relato do fisco, hei de concordar com a recorrente. Vejo que os valores de salário-de-contribuição foram obtidos diretamente da contabilidade e o fisco incluiu na apuração valores que chamou de remuneração direta (honorários, adicionais e abono salarial) e de remuneração indireta (INSS Administradores, assistência médica e odontológica e vale refeição).

Ocorre que não foram acrescentadas quaisquer informações adicionais, com um maior grau de detalhamento, que possibilitasse o entendimento da narrativa acerca dos fatos geradores tomados na apuração.

Observe-se que a mera nomenclatura utilizada no plano de contas não é suficiente para que se conclua a acerca da incidência de contribuições sobre os valores contidos na contas analisadas pela Autoridade Notificante.

A conta denominada “Adicionais”, *verbi gratia*, pode agrupar um sem número de registros que, somente pela sua denominação, não justifica a tributação sem maiores investigações.

De outra banda, também a título exemplificativo, a verba denominada “Assistência Médico Hospitalar”, dependendo da forma como era paga, poderia ou não sofrer tributação. Explico. Nos termos da alínea “q” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, tais dispêndios do empregador somente estariam sujeitos à tributação, caso ficasse demonstrado que os mesmos não eram extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Nesse último caso, há de se convir que a mera citação do título contábil, sem maiores esclarecimentos acerca das circunstâncias em que ocorreram os pagamentos, não satisfaz o critério de clareza exigidos para a caracterização dos fatos geradores de contribuições.

Vejam o que dispunha a Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, vigente na data da constituição do crédito.

Art. 661. O relatório fiscal objetiva a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

Sem dúvida, a falta de detalhamento acima apontada, retirou do relatório fiscal da NFLD a clareza e precisão exigidos pela norma acima, se não impossibilitando, mas, certamente, prejudicando sobremaneira o direito de defesa do sujeito passivo.

Outro fato que denuncia a precariedade dos argumentos do órgão acusador é a falta de demonstração de quais guias de recolhimento foram aproveitadas na apuração fiscal. Observe-se que o órgão de julgamento da SRP expressamente determinou a verificação de guias acostadas com a defesa, ver fl. 142, todavia, o fisco na sua resposta, fls. 277/280, apenas afirmou que os documentos já tinham sido examinadas na auditoria, sem contudo, apresentar demonstrativo de que os mesmos foram efetivamente apropriados. Cabe salientar ainda que não foi acostado o discriminativo das guias de recolhimento apresentadas na ação fiscal, o qual é comumente utilizado com o mister de apresentar todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte no período auditado.

A preterição ao direito de defesa do administrado é norma constitucional (inciso LV do art. 5.º) que, uma vez desrespeitada, acarreta em nulificação do ato administrativo que lhe for contrário.

Na situação sob testilha, o vício deve ser considerado de natureza substancial, posto que está vinculado a aspectos intrínsecos do lançamento, qual seja a correta caracterização do fato gerador e a demonstração das guias de recolhimento apropriadas na apuração.

Conclusão

Dito isto, voto por declarar a decadência até a competência 11/2001 e, no mérito, pela nulidade do lançamento por vício material.

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO