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

Processo nº 12045.000474/2007-07
Recurso nº 148.841 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.010 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CONCREMAX CONCRETO ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 01/10/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN.

É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias.

NFLD. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Nos termos do art. 243 do Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/99, não se caracteriza o cerceamento do direito defesa porque do Relatório Fiscal da NFLD constam todos os elementos necessários para que o contribuinte possa interpretá-lo adequadamente.

AUDITOR FISCAL. SUBSTITUIÇÃO. Não constitui nulidade a substituição do Auditor Fiscal de acordo com a conveniência da Administração Pública, devendo, contudo, ser precedida da expedição do competente Mandado de Procedimento Fiscal.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAT. INSCRIÇÃO. OBRIGATORIEDADE. Para que os valores pagos a título de auxílio alimentação não integrem o salário-de-contribuição dos empregados é obrigatória a prévia inscrição da contribuinte no PAT - Programa de Alimentação do Ministério do Trabalho. Inteligência do art. 28, § 9º da Lei 8.212/91.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, nas preliminares, foi reconhecida a decadência. II) Por maioria foi declarada a decadência até 11/2000. Vencidos os Conselheiros

Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa que votaram pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN. III) No mérito, em negar provimento por unanimidade.

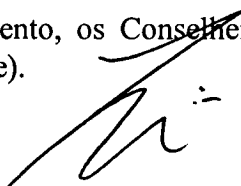


MARCELO OLIVEIRA - Presidente



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Maria Bandeira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Suplente).



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa. III) No mérito, em negar provimento por unanimidade.

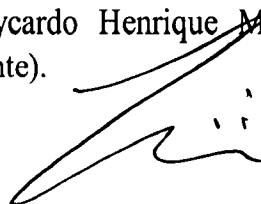


MARCELO OLIVEIRA - Presidente



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Maria Bandeira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Suplente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente) e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente).



Relatório

Trata-se de NFLD lavrada em desfavor de CONCREMAX CONCRETO ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA, correspondente ao não recolhimento de contribuições parte da empresa, não descontadas de segurados, destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho (até 06/1997), financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (a partir de 07/1997) e as destinadas aos terceiros, Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI.

De acordo com o relatório fiscal, constituem fatos geradores das obrigações lançadas (fls. 144/145):

“3.1. A parcela in natura alimentação fornecida aos segurados da empresa, parcela esta que se reveste das características de salário indireto, uma vez que a notificada não se encontrava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT no período de 01/1995 a 05/1997, 01/1999 a 08/2004.

3.2. Os valores correspondentes à habitação fornecida pela empresa a alguns dos seus empregados, caracterizados como salário indireto, haja vista ser benefício seletivo, não ocasionar qualquer desconto da remuneração beneficiários, e não se enquadrar nas disposições do inciso XII do § 9º do Art. 214 do Regulamento da Previdência Social- PRS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

3.3. As remunerações não registradas nas Folhas de Pagamento normal da empresa, nem objeto de lançamentos contábeis, identificadas em documentos encontrados em seu arquivo, tais como folha de pagamento complementar, holerites, Comunicação interna – CI, etc.

3.4. As remunerações dos empregados excluídos da folha de pagamento, oriundas do procedimento adotado pela empresa (aliás, expediente bastante utilizado pelas empresas com o fito de propiciar aos empregados, ao invés da concessão de aumentos salariais, a obtenção de benefícios trabalhistas, como seguro desemprego e saque do FGTS) de efetuar falsas rescisões de contratos de trabalho. Exemplificando, os empregados constantes do anexo “Empregados Excluídos das Folhas de Pagamento”, tiveram seus contratos de trabalhos rescindidos, retornando novamente ao quadro de funcionários da empresa após determinado lapso temporal (normalmente 06 meses). Entretanto, ninguém foi contratado para substituí-los, contudo, tarefas que lhes eram afetas, continuaram a ser cumpridas normalmente (inclusive , constam suas assinaturas e autorizações em documentos da empresa, elaborados em período que não mais laboravam nela), o que certifica que seus contratos de trabalho não sofreram qualquer solução de continuidade.”

O lançamento compreende competências abrangidas no período de 01/1995 a 10/2004, com ciência do recorrente em 01.06.2006.

Mantida a integralidade do lançamento pela decisão de primeira instância, o a contribuinte interpõe o presente recurso voluntário (fls. 862/906) no qual aduz, em preliminar:

1- A decadência do direito do Fisco em efetuar o lançamento objeto da NFLD, com arrimo no art. 150 § 4º do CTN;

2 – A nulidade da NFLD em decorrência da mesma não ter sido formalizada de acordo com os requisitos legais aplicáveis a espécie, pois não possui os elementos necessários a sua correta compreensão, especialmente quanto a perfeita identificação do objeto do lançamento, o que cerceou o direito de defesa da recorrente;

3 - Que foi prejudicada em decorrência da substituição do Auditor Fiscal Bruno Aguiar de Carvalho, que ao final de seus trabalhos apurou crédito tributário em montante inferior aquele dos novos auditores designados;

Quanto ao mérito, sustenta que:

1 - O Auditor Fiscal da Previdência Social deixou de considerar vastíssimo número de Guias de Recolhimento e o que é mais grave, pautou-se com excesso de exação. Além do mais deixou de considerar o balancete apresentado pela recorrente sobre supostos valores que não foram considerados para fins de dedução.

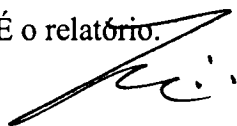
2- Que o fato de não estar inscrita no Programa de Alimentação do Ministério do Trabalho – PAT - não impede o reconhecimento de que as importâncias pagas, neste período, a título de auxílio alimentação, devam ser excluídas da base de cálculo do salário contribuição;

3- Que pode comprovar por outros meios

4 – Que não merece prosperar o lançamento efetuado sobre a rubrica de pagamentos por fora, já que a demissão e contratação de empregados é ingerência única e exclusiva da empresa, que pode optar por demitir determinado funcionário e após certo período de tempo recontratá-lo na qualidade de autônomo ou não;

4- Que constatado pela fiscalização que a empresa efetuou a inscrição no PAT depois de fornecer por alguns meses alimentação a seus empregados, a fiscalização da Previdência Social considera a alimentação fornecida anteriormente à postagem do formulário como não albergada pela isenção, e, portanto, salário indireto, sendo sobre seu valor cobrada contribuição previdenciária.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira Do Prado, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Analizando a preliminar de decadência argüida, há de se levar em consideração, que o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, em observância aquilo que disposto no artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, à unanimidade de votos, negou provimento aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, os quais concediam à Previdência Social o prazo de 10 (dez) anos para a constituição de seus créditos.

Na mesma assentada, inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, o STF editou a Súmula Vinculante de nº 8, cujo teor é o seguinte:

Súmula Vinculante nº 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”.

Dessa forma, em observância ao que disposto no artigo no art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculantes, por serem de observância e aplicação obrigatória pelos entes da administração pública direta e indireta, devem ser aplicadas por este Eg. Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

“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.

Logo, inaplicável o prazo de 10 (dez) anos para a aferição da decadência no âmbito das contribuições previdenciárias, resta necessário, para a solução da demanda, a aplicação das normas legais relativas à decadência e constantes no Código Tributário Nacional, a saber, dentre os artigos 150, § 4º ou 173, I, diante da verificação, caso a caso, se tenha ou não havido dolo, fraude, simulação ou o recolhimento de parte dos valores das contribuições sociais objeto da NFLD, conforme mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, motivo pelo qual, em regra, devem observar o previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, verificado o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção inscrita no art. 156,

inciso VII do CTN, que condiciona o acerto do lançamento efetuado pelo contribuinte a ulterior homologação por parte de Fisco.

Ao revés, caso não exista pagamento ou mesmo a parcialidade deste, não há o que ser homologado, motivo que enseja a incidência do disposto no art. 173, inciso I do CTN, hipótese na qual o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN.

No caso dos autos, conforme demonstrado no relatório fiscal de fls. 144/147, verifico restar claro que não houve qualquer pagamento ou mesmo antecipação do pagamento das contribuições sociais devidas, o que atrai, para efeitos de verificação do prazo decadencial, a incidência da regra constante do art. 173, I do CTN, *verbis*:

“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.”

Por tais motivos, a preliminar de decadência ora sob análise deve ser acatada no sentido de que seja aplicado in casu o art. 173, I, do CTN, razão pela qual, em tendo sido o contribuinte cientificado do lançamento em 06/01/2006, deve ser extinto o crédito tributário cujos fatos geradores compreendam o período de 01/1995 a 11/2000.

Ainda em sede preliminar, a arguição da nulidade da NFLD combatida sob a alegação de que o relatório fiscal não possui os elementos essenciais ao seu perfeito entendimento não merece guarida.

Da leitura do relatório fiscal (fls. 144/147), ao revés daquilo que sustenta o recorrente, o que se percebe é que dele se extraem facilmente todos os elementos necessários a compreensão dos fundamentos que originaram e deram fundamento ao lançamento. Estão claramente indicados os fatos geradores das contribuições (item 03), inclusive com planilhas anexadas, o período de sua ocorrência (item 02), a natureza das contribuições sociais devidas (item 01), a relação dos documentos analisados pela fiscalização (item 04) e fundamentação legal do lançamento (item 06), de sorte que não há qualquer nulidade a ser sanada, pois foram explicitados pelo auditor todos os elementos necessários a que o contribuinte formulasse sua defesa, sem ter-lhe sido cercado o direito defesa.

Não obstante cumpre ainda rechaçar a tese recursal de que a remissão contida no relatório fiscal quanto aos fundamentos do débito caracteriza a nulidade do lançamento. Fato é que a NFLD é composta por vários anexos, dentre eles o FLD – Fundamentos Legais do Débito – donde se infere quais os dispositivos legais que fundamentam o lançamento. Sendo, pois, parte integrante da NFLD, não há qualquer omissão do fiscal que deva ser sanada.

Quanto a substituição do auditor que teria iniciado o procedimento de fiscalização em seu estabelecimento, adoto como fundamentos de decidir as razões esposadas na r. Decisão-Notificação, que decidiu de forma correta a questão, verbis:

“A substituição do Auditor-Fiscal da Previdência Social Bruno Aguiar de Carvalho foi realizada pelas chefias da Delegacia da Receita Previdenciária em Cuiabá-MT em virtude de sua insuficiência de desempenho na apuração do crédito previdenciário, conforme explicitado pelas Chefias ao sujeito passivo.

Ademais, é atribuição específica da Chefia da Seção de Fiscalização segundo o Regimento Interno da Secretaria da Receita Previdenciária-SRP, aprovado pela Portaria MPS N.º 1.344, de 18 de julho de 2005, coordenar, orientar e supervisionar os procedimentos fiscais, senão vejamos:

Art.77.Aos Serviços e Seções de Fiscalização compete:

I -coordenar, orientar,supervisionar e executar procedimentos fiscais junto aos sujeitos passivos incluídos em planos e programas de ação fiscal, para identificação e constituição dos créditos previdenciários e de outras entidades e fundos administrados pela SRP não recolhidos ou para verificação do cumprimento de obrigações acessórias;

Desta forma, a Seção de Fiscalização com fundamento na relação hierárquica e nas atribuições de coordenação, orientação, supervisão e execução, dos procedimentos de fiscalização possui atribuição para organizar o trabalho, determinar a forma de agir e nortear a maneira de proceder da Auditoria, bem como substituir Auditor- Fiscal da Previdência Social com vistas a alcançar um resultado útil e correto das ações fiscais realizadas no âmbito da Delegacia da Receita Previdenciária em Cuiabá-MT.

Sendo o que ocorreu no presente caso, uma vez que constatado pela Chefia da Seção de Fiscalização que o AFPS Bruno Aguiar de Carvalho não conseguia desenvolver adequadamente a atividade de fiscalização, este foi substituído pelo AFPS Eros Sebastião da Silva Mt. 0890250 e José Eraldo Pires Mat. 1453443, que iniciaram novamente a fiscalização através do Mandado de Procedimento Fiscal-MPF n. 09247393 de 27.06.2005, sendo esta concluída em dezembro de 2005 pelo AFPS Eros Sebastião da Silva.”

Já no que se refere ao mérito do presente recurso voluntário, melhor sorte não possui o recorrente.

A alegação de que o auditor deixou de considerar vastíssimo número de guias de recolhimento deve ser acompanhada da respectiva prova de sua ocorrência, mediante a juntada de referidas guias aos autos do processo administrativo de modo que o contribuinte traga aos autos elementos capazes de elidir a pretensão de cobrança do Fisco, demonstrando de forma clara e inequívoca que não merece prosperar o lançamento, o que não ocorreu nos autos do presente processo.

A mera argumentação de excesso de exação, sem a devida comprovação enseja a manutenção do lançamento, pois não se desincumbiu o contribuinte do ônus da prova que contra si repousa de demonstrar a improcedência da NFLD, que possui presunção de certeza, liquidez e exigibilidade, ainda mais no presente caso quando os pagamentos que o contribuinte defende terem sido efetuados foram considerados pela fiscalização quando da formalização de outras NFLD's, conforme se afere da r. Decisão-Notificação (fls. 849)

Pugna, também que do lançamento deve ser excluída a parcela das contribuições relativas a rubrica pagamentos "por fora".

Em que pese a argumentação do contribuinte de que a contratação e demissão de funcionários de sua empresa seja na condição de autônomos ou empregados, ostentada e direcionada com base em caráter de necessidade, conveniência e volume de trabalhos que possui em determinada época, assevero que o lançamento originou-se em razão do fiscal ter verificado que (fls.) *"os empregados constantes do anexo "Empregados Excluídos das Folhas de Pagamento", tiveram seus contratos de trabalhos rescindidos, retornando novamente ao quadro de funcionários da empresa após determinado lapso temporal (normalmente 06 meses). Entretanto, ninguém foi contratado para substituí-los, contudo, tarefas que lhes eram afetas, continuaram a ser cumpridas normalmente (inclusive, constam suas assinaturas e autorizações em documentos da empresa, elaborados em período que não mais laboravam nela), o que certifica que seus contratos de trabalho não sofreram qualquer solução de continuidade"*

Logo, não se trata de invasão da competência gerencial da recorrente, mas sim da caracterização de situação na qual comprovou o fiscal que os empregados demitidos e que não deveriam continuar trabalhando, conforme planilhas anexadas ao relatório fiscal, em verdade, continuaram a exercer as suas funções na empresa, inclusive com a aposição de suas assinaturas em documentos internos, o que caracterizou a continuidade de seus contratos de trabalho como empregados uma vez que após certo período de tempo vinha a ser recontratados, o que configura a necessidade de que sejam efetuados os devidos recolhimentos das contribuições sobre sua remuneração.

Por fim, quanto a inclusão dos valores pagos a título de auxílio alimentação no salário de contribuição dos segurados empregados da recorrente, em período no qual esta não possuía inscrição no PAT, tenho que há de ser mantida.

O artigo 28, em seu § 9, alínea "c", da Lei 8.212/91, preceitua que não integra o salário de contribuição apenas a parcela de alimentação *in natura* que esteja de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, motivo pelo qual a inscrição do contribuinte, nos termos elencados pela legislação, é condição *sine qua non* para o usufruto do benefício legal. A falta de inscrição, mesmo que posteriormente o contribuinte venha a inscrever-se no PAT, não autoriza que as parcelas anteriormente pagas sejam excluídas do salário de contribuição. Confira-se o dispositivo legal:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a

forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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

Por sua vez, indispensável a leitura do artigo 1º do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991, que regulamenta a lei nº 6.321/1976:

"Art. 6º Nos programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a parcela paga in natura pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador."

A matéria também foi regulada pelo artigo 783 da Instrução Normativa SRP nº 100, de 18.12.2003:

"Art. 783. Não integra a remuneração a parcela in natura, sob forma de utilidade ou de alimentação, fornecida pela empresa regularmente inscrita no PAT ao trabalhadores por ela diretamente contratados, de conformidade com os requisitos estabelecidos pelo órgão gestor competente."

Os comprovantes de inscrição no PAT anexados pela recorrente às fls. 809/811 possuem como data de postagem os dias 19 de junho de 1997, 31 de março de 1998 e 08 de setembro de 2004, o que demonstra que nos períodos lançados pela fiscalização a empresa não se encontrava inscrita no Programa. Dessa forma, a contribuinte estava, à época, em desacordo com o que determinado pela legislação regente do PAT, sem renovação anual de seus pedidos de inclusão conforme dispõe o art. 3º da Portaria Interministerial MTB/MF/MS Nº 3, de 11 de novembro de 1998 - DOU DE 11/12/98, a seguir:

"Art. 3º A adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador deverá ser efetuada de 1º de janeiro a 31 de março de cada ano, para ter validade máxima de doze meses, até 31 de dezembro do mesmo ano.(grifei)"

Não restam dúvidas sobre a obrigatoriedade da prévia inscrição no PAT para que o recorrente possa usufruir de seus benefícios. E, para isso, o primeiro passo é a postagem do formulário destinado ao Ministério do Trabalho e Previdência Social via ECT, o que, por si só, já garante ao interessado valer-se automaticamente das disposições legais que desoneram a

incidência das contribuições sociais sobre a parcela de alimentação *in natura* concedida a seus empregados.

Portanto, sem razão o recorrente quando argúi que por outros meios pode ser demonstrada que a concessão de auxílio alimentação não se caracteriza como parcela salarial da remuneração do trabalhador.

Referido entendimento já se encontra sedimentado neste Eg. Conselho de Contribuintes, conforme se percebe da ementa do seguinte julgado, dentre outros:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998 ALIMENTAÇÃO
IN NATURA. Incide contribuição previdenciária sobre os
valores relativos ao auxílio-alimentação, mesmo que concedido
aos empregados sob a forma “in natura”, caso o sujeito passivo
não seja inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador -
PAT. Recurso Voluntário Negado (Recurso Voluntário 143.589,
Rel. Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Sessão de 06/06/2008)*

CONCLUSÃO: pelo exposto voto no sentido de **acolher a preliminar de decadência** suscitada e excluir do lançamento os valores correspondentes aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1995 a novembro de 2000, e, no mérito, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 9 de julho de 2009


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator

