



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.003774/2009-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.476 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2022
Recorrente REDE SOS TURBO- COMERCIO E MANUTENCAO DE TURBOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91. SUMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SALÁRIO INDIRETO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. SALÁRIO NORMAL. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes 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*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES. EXCLUSÃO. DISCUSSÃO
PROCESSO PRÓPRIO. IMPOSSIBILIDADE REEXAME.

A discussão quanto à legalidade/regularidade da exclusão da empresa no regime de tributação do SIMPLES é levada a efeito em processo próprio, não cabendo o reexame da matéria nos autos de notificação fiscal e/ou auto de infração decorrente de referida decisão, sobretudo quando esta transitou em julgado, após o devido processo legal.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. IRRETROATIVIDADE. ATO
DECLARATÓRIO.

O ato de exclusão do Simples possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime desde data pretérita, surtindo efeito já no ano-calendário subsequente àquele em que foi constatado o excesso de receita, efeito esse que não guarda nenhuma relação com o princípio da irretroatividade, que se aplica a litígios envolvendo confrontos entre vigência da lei e data dos fatos.

AUXÍLIO-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA
INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Os valores pagos a título de vale-transporte aos segurados empregados, mesmo que em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições, haja vista a natureza indenizatória dessa verba.

VALORES CONCEDIDOS À TÍTULO DE ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*.
SEM REGISTRO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS.

O auxílio-alimentação *in natura* não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador PAT.

In casu, o fiscal motivou a incidência da contribuição, única e exclusivamente, pelo motivo da empresa não ser inscrita no PAT.

ASSISTÊNCIA AOS EMPREGADOS NATUREZA SALARIAL NÃO
DEMONSTRAÇÃO DA FORMA COMO O PAGAMENTO ERA
REALIZADO.

Não tendo o recorrente durante o procedimento fiscal apresentado os documentos que comprovam a natureza do pagamento, devem ser apurados como fato geradores os pagamento feitos por liberalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência até a competência 07/2004; e b) afastar os levantamentos referentes ao vale transporte e alimentação.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

REDE SOS TURBO- COMERCIO E MANUTENCAO DE TURBOS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, Acórdão nº 10-34.058/2011, às e-fls. 261/275, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, referente às contribuições sociais correspondentes a parte da empresa, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, em relação ao período de 01/2004 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 83/93, consubstanciados no DEBCAD nº 37.210.066-0.

De conformidade com o Relatório Fiscal, empresa acima identificada foi excluída do SIMPLES Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte, a partir da competência janeiro/2004, através do Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 031 de 03/06/2009 e do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos Pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), através do Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 036 de 08/06/2009, a partir de 01/07/2007.

Os fatos geradores da obrigação previdenciária foi levantado com base na remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, lançados nas folhas de pagamento, e nas seguintes contas contábeis: 31000 - Pro Labore; 31008 - Vale Transporte; 31009 - Vale Refeição; 31010 - Assistência a Empregados; e 31047 - Material Aplicado.

O presente Auto de infração compõe-se dos seguintes levantamentos para identificar as diversas situações encontradas na empresa:

- Levantamento L01 e ZI REFEIÇÃO NAO DECLARADO GFIP - 01/2004 a 09/2006 - Não declarado em GFIP parte patronal e RAT referente aos segurados empregados. A parcela "in natura" recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, integra o salário-de-contribuição quando não existe adesão ao PAT. A multa foi agravada em 50% no

levantamento Z1, uma vez que a empresa não atendeu a intimação fiscal (TIF 03), para apresentação de planilha identificando os beneficiários do vale refeição.

- Levantamento L02 e Z2 VALE TRANSPORTE NAO DECLAR GFI - 01/2004 a 08/2006 - Não declarado em GFIP parte patronal e RAT referente aos segurados empregados. Os salários-de-contribuição foram obtidos na conta contábil 31008 - VALE TRANSPORTE. Das despesas com o vale transporte foi deduzido o valor da participação do segurado empregado, lançados nessa mesma conta. Naqueles lançamentos em que não foi possível identificar, pelo histórico, que o pagamento foi efetuado para pessoa jurídica, o vale transporte foi considerado pago em moeda corrente, para os segurados empregados e não a entrega de vales transporte. A empresa foi intimada a apresentar a documentação comprobatória e não a s exibiu. Portanto o transporte foi fornecido em desconformidade com a legislação, uma vez que está vetado o fornecimento do vale transporte em espécie.

- levantamento L03 e Z3 ASSISTÊNCIA EMPREGADO NAO GFI - 01/2004 a 12/2007 - Não declarado em GFIP parte patronal e RAT referente aos segurados empregados. Remuneração dos segurados empregados não declaradas em GFIP, referente ao pagamento de assistência a empregados conforme demonstrado na "Planilha 5 Salário de Contribuição dos segurados empregados referente a assistência a empregados". Naqueles lançamentos em que não foi possível identificar, pelo histórico, que o pagamento foi efetuado para pessoa jurídica, os valores pagos a título de assistência a empregados, foram considerados como sendo pagos aos segurados empregados A empresa foi intimada a apresentar a documentação comprobatória e não a s exibiu. Os valores foram obtidos na conta contábil 31010 - ASSISTÊNCIA A EMPREGADOS.

- Levantamento - L04 CONTRIB INDIVL NAO DECLAR GFI - 02/2004 a 09/2004 - Não declarado em GFIP parte patronal referente aos segurados contribuintes individuais. Remuneração dos contribuintes individuais e não declaradas em GFIP , conforme "Planilha 6 Salário de Contribuição dos segurados Contribuinte Individual". Os valores dos serviços prestados pelos contribuintes individuais foi obtido na conta contábil 31047 - MATERIAL APLICADO. A empresa foi intimada a apresentar a documentação comprobatória e não a s exibiu, e portanto tais lançamentos foram considerados como sendo pagamentos a beneficiários não identificados, na categoria de segurados contribuintes individuais.

- Levantamento L05 PRO LABORE NAO DECLAR GFIP - 03/2004 a 07/2005 - Não declarado em GFIP parte patronal referente aos segurados contribuintes individuais (sócios administradores), Remuneração dos contribuintes individuais (sócios administradores), e não declaradas em GFIP, conforme "Planilha 7 Salário de Contribuição dos administradores (Pro Labore) ". Os valores da retirada de Pró-labore foram obtidos na conta contábil 31000 - PRO LABORE.

- Levantamento L06 e Z4 CONTRIB P LABORE NAO DECL GFIP - 01/2004 a 12/2007 - Não declarado em GFIP parte patronal referente aos segurados contribuintes individuais (sócios administradores). Contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre a Remuneração dos contribuintes individuais (sócios administradores), não declaradas em GFIP, conforme "Planilha 7 Salário de Contribuição dos administradores (Pro Labore) ". Cabe ressaltar que a s remunerações de Pró-labore foram declaradas em GFIP. Os valores da retirada de Pró-labore foram obtidos na conta contábil 31000 - PRO LABORE "

- Levantamento L07 e Z5 FOL PAG NAO DECL GFIP - 03/2004 a 09/2007 - Não declarado em GFIP parte patronal e RAT referente aos segurados empregados. Remuneração dos segurados empregados, e não declaradas em GFIP, conforme demonstrado na

"Planilha 1 Salário de Contribuição CONSOLIDADO dos segurados empregados da FOLHA DE PAGAMENTO" e na "Planilha 2 Salário de Contribuição dos segurados empregados da FOLHA DE PAGAMENTO". Os salários-de-contribuição foram obtidos nas folhas de pagamentos.

- Levantamento L08 e Z6 CONTR PATRONAL NAO DEC GFIP - 01/2004 a 13/2007 - Não declarado em GFIP parte patronal e RAT referente aos segurados empregados. Contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidentes sobre a Remuneração dos segurados empregados, e não declaradas em GFIP, conforme demonstrado na "Planilha 1 Salário de Contribuição CONSOLIDADO dos segurados empregados da FOLHA DE PAGAMENTO" e na "Planilha 2 Salário de Contribuição dos segurados empregados da FOLHA DE PAGAMENTO". Os salários-de-contribuição foram obtidos nas folhas de pagamentos. Cabe ressaltar que as remunerações foram declaradas em GFIP.

- Levantamento L09 13 SALÁRIO 2004 - 13/2004 - Não declarado em GFIP parte patronal e RAT referente aos segurados empregados. Contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre o décimo terceiro salário de 2004 dos segurados empregados e não declaradas em GFIP, conforme demonstrado na "Planilha 11 Salário de Contribuição do 13º salário de 2004".

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Porto Alegre/RS entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **apenas para excluir o crédito tributário relativo a competência 01/2004 quando a empresa ainda era enquadrada no SIMPLES**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 306/316, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

Da inconformidade da Exclusão do Sistema SIMPLES

Desde 10/07/2001 é integrante do SIMPLES e a partir de 01/07/2007 do SIMPLES NACIONAL. Em 03/06/2009 foi excluída do SIMPLES, com efeitos a partir de 01/2004, mediante Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 31 e, em 08/06/2009 do SIMPLES NACIONAL, mediante Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 36, com efeitos a partir de 01/07/2007, por não ter apresentado a movimentação bancária.

Aduz que a empresa está dentro do enquadramento legal que lhe permite participar do SIMPLES e SIMPLES NACIONAL e que o critério utilizado pela fiscalização para a exclusão foi exclusivamente subjetivo e desproporcional. Ressalta que em nenhum momento foi detectada a falta de regularidade de suas declarações enquanto empresa integrante dos referidos sistemas. Sustenta que a movimentação bancária não é documento de obrigação principal, mas sim acessória e que por ter apresentado todos os demais documentos obrigatórios, não se pode concluir que houve a intenção de causar embaraço à fiscalização.

Visando a sua manutenção no SIMPLES FEDERAL e NACIONAL discorre, ainda, sobre os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, para dizer que devem ser aplicados ao seu caso. Acrescenta que a sua exclusão provocará quebra da empresa, e conseqüentemente a demissão de vários funcionários.

Requer, ao final, o seu reenquadramento nos sistemas SIMPLES, a suspensão do presente Auto de Infração até o trânsito em julgado do processo administrativo de exclusão, e que seja declarada a sua nulidade, pois os atos declaratórios executivos nº 031 e 036 não devem prosperar.

Dos Efeitos do Ato de Exclusão e da ilegalidade da retroatividade

Insurge-se, quanto aos efeitos do ato de exclusão, reclamando da retroatividade pois, no caso em tela, não é possível aplicar a norma que dá efeitos retroativos à exclusão do regime. Sustenta por sua vez, que o artigo 15, inciso II da Lei 9.317/96 determina que a exclusão, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 9º, gera efeitos no mês subsequente à ocorrência da situação excludente.

Afirma que as cobranças e multas aplicadas neste Auto de Infração não são válidas eis que retroagiram em data pretérita à data de exclusão, o que é ilegal.

Das alegações com relação ao Lançamento

Opõe-se contra a cobrança feita sobre as rubricas pagas a título de vale transporte, vale refeição, assistência médica e assistência a empregados, consideradas pela fiscalização como *In natura* e alega ser totalmente equivocado o entendimento do fisco em relação a essas rubricas, pois considera que não são parcelas salariais, não possuindo natureza de salários os benefícios concedidos por liberalidade aos empregados. Por terem natureza indenizatória não estão sujeitas à tributação

Da alegação de prescrição

Caso não seja este o entendimento, o que admite apenas para argumentar alega que deve ser declarada a prescrição dos créditos relativos às competências anteriores a 03/06/2005, eis que ultrapassados cinco anos da data do fato gerador. Cita a Súmula Vinculante nº 08 do STF para ratificar o entendimento do prazo decadencial quinquenal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 18 de março de 2014, foi proposta resolução pela 1ª Turma da 4ª Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, às e-fls 399/406, *in verbis*:

(...)

Todavia, ao contrario do que entendeu referido julgador e mesmo considerando terem sido apresentados e rebatidos diversos argumentos em sede de recurso, entendo haver uma questão prejudicial ao presente julgamento. À decisão da procedência ou não do presente auto-de-infração está ligado à sorte da Representação Fiscal – Exclusão do SIMPLES, Processos n. 12269.001984/200921 e 12269.002258/200925, considerando que as contribuições aqui lançadas deram-se exclusivamente pela exclusão da empresa do sistema SIMPLES.

Contudo, após pesquisas no sistema do CARF, não se identificou decisão final a respeito das mesmas, ou mesmo ter sido o processo distribuído.

Assim, para evitar decisões discordantes faz-se imprescindível primeiro a análise da Representação de Exclusão, para só então julgar-se a procedência da presente autuação e de todas as suas correlatas.

Dessa forma, entendo que o melhor encaminhamento é determinar o retorno do processo à DRFB jurisdicionante, devendo os autos-de-infração ficarem sobrestados aguardando o julgamento das do AI conexa(s). Tão logo o processo de Representação Fiscal –Exclusão do SIMPLES, Processos n. 12269.001984/200921 e 12269.002258/200925 sejam julgados no âmbito do CARF, devem os autos retornar ao

CARF, com cópia das referidas decisões para que seja dado prosseguimento ao julgamento.

CONCLUSÃO:

Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo ser sobrestado este auto-de-infração até o trânsito em julgado da Representação Fiscal – Exclusão do SIMPLES, Processos n. 12269.001984/200921 e 12269.002258/200925.

Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado deve ser conferida vistas ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

Em resposta a diligência encimada, a autoridade preparadora juntou aos autos as cópias dos acórdãos dos Processos relativos a Exclusão do Simples (e-fls. 418/466), bem como a informação sobre o seu encerramento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

DA NULIDADE – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob a argumentação de ausência do dispositivo infringido.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de

maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

PREJUDICIAL DE MÉRITO

DA DECADÊNCIA

A contribuinte alega que deve ser decretada a decadência de parte do lançamento tendo em vista o prazo quinquenal insculpido no CTN.

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

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, como segue:

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, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in 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;

[...]

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.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, 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 o 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.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, 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**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfin, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso

I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entretanto, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Em suma, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, conforme depreende-se do Discriminativo Analítico de Débito – DAD, o qual colaciono, por amostragem, algumas competências com créditos considerados (pagamentos), senão vejamos:

Competência: 01/2004 BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso		CNAE: 34509	Tercelros:		Moeda Originária: Real	
		13.525,05	CRÉDITOS CONSIDERADOS			
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
12 Empresa	20,00	2.705,01	1.787,89			917,12
13 Sal/rat	3,00	405,75				405,75
TOTAL LÍQUIDO:		3.110,76	1.787,89			1.322,87

Competência: 05/2004 BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso		CNAE: 34509	Tercelros:		Moeda Originária: Real	
		16.454,55	CRÉDITOS CONSIDERADOS			
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
12 Empresa	20,00	3.290,91	2.212,56			1.078,35
13 Sal/rat	3,00	493,64				493,64
TOTAL LÍQUIDO:		3.784,55	2.212,56			1.571,99

Competência: 06/2004 BASE DE CÁLCULO: 01 SC Empreg/avulso		CNAE: 34509	Tercelros:		Moeda Originária: Real	
		14.949,16	CRÉDITOS CONSIDERADOS			
RUBRICAS	ALÍQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
12 Empresa	20,00	2.989,83	2.695,29			294,54
13 Sal/rat	3,00	448,47				448,47
TOTAL LÍQUIDO:		3.438,30	2.695,29			743,01

Corroborando as informações encimadas, colacionamos, também por amostragem, trechos do RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, vejamos:

Estabelecimento: 04.654.183/0001-10							
Competência: 01/2004							
Documentos Apresentados							
Tipo	Quant.	DEBCAD	C.Pag.	Tot. INSS	Tot. Terc.	Tot. Liq.	Tot. c/ Acr. Leg
GPS	1		2100	1.166,65		1.166,65	1.166,65
CRED	1			1.787,89		1.787,89	1.787,89
TOTAL DA COMPETÊNCIA				2.954,54		2.954,54	2.954,54
Apropriação Efetuada							
Documento		Item		Levantamento	Prioridade		VI. Apropriada
EXCL 09.456.957-7		Segurados		AAA	A		1.166,65
AI 37.210.066-0		Empresa		Z6	1		1.787,89
TOTAL INSS							2.954,54

Competência: 02/2004							
Documentos Apresentados							
Tipo	Quant.	DEBCAD	C.Pag.	Tot. INSS	Tot. Terc.	Tot. Liq.	Tot. c/ Acr. Leg
GPS	1		2100	1.085,98		1.085,98	1.085,98
CRED	1			1.764,38		1.764,38	1.764,38
TOTAL DA COMPETÊNCIA				2.850,36		2.850,36	2.850,36
Apropriação Efetuada							
Documento		Item		Levantamento	Prioridade		VI. Apropriada
EXCL 09.456.957-7		Segurados		AAA	A		1.085,98
AI 37.210.066-0		Empresa		L08	1		1.764,38
TOTAL INSS							2.850,36

Ademais, tratar-se de lançamento referente ao pagamento realizado a título de “vale transporte”, “diferença salarial”, entre outros, portanto, CLARAMENTE (como o próprio título já diz), diferença de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.

Não sendo o bastante, houve recolhimento por parte da empresa da guia do simples, o que, s.m.j., já caracteriza também recolhimento para fins de antecipação de pagamento da parte patronal.

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 31/08/2009 (AR – fl. 230) com a devida ciência da contribuinte, verifica-se que os fatos geradores até à competência 07/2004, inclusive, encontram-se extintas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

MÉRITO

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

Como já relatado, o presente auto de infração foi lavrado como consequência da exclusão da contribuinte do Simples.

Em suas razões recursais pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal, suscitando basicamente questões relativas ao Ato da sua exclusão do SIMPLES, notadamente quanto ao mérito da exclusão.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Observe-se, que em nenhum momento a contribuinte manifestou inconformidade contra o mérito da exigência fiscal propriamente dito, ou seja, os fatos geradores das contribuições ora lançadas, se limitando a atacar a sua exclusão do SIMPLES e, bem assim, os seus efeitos.

Aliás, procede o norte admitido pela contribuinte em sua defesa, uma vez que a presente notificação fora lavrada justamente em decorrência de exclusão da empresa daquele regime de tributação.

Entrementes, olvidou-se que aludida questão deve ser objeto de contestação no foro específico, ou seja, em processo administrativo próprio, na forma que a legislação de regência estabelece.

Conforme Ato Declaratório Executivo - ADE DRF/POA nº 031 de 03/06/2009, fls. 62 do anexo I, o sujeito passivo deste Auto de Infração foi excluído do SIMPLES FEDERAL em decorrência da prática reiterada de infração à legislação tributária, e de embaraço à fiscalização, caracterizado pelo não fornecimento de informações sobre a movimentação bancária (Incisos II e V, art. 14 da Lei 9.317/96 e incisos II e V, do artigo 23 da IN 608/2006), com efeitos a partir de 01/01/2004, em conformidade com o art. 15, inciso V, da Lei 9.317/96 e inciso VII do art. 24 da IN SRF nº 608/2006.

E, através do Ato Declaratório Executivo - ADE DRF/POA nº 025 de 08/06/2009, fls. 63 do anexo I, foi excluída do SIMPLES NACIONAL, por não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, e em decorrência de embaraço à fiscalização, conforme disposto nos incisos II e VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, e nos incisos II e VIII do art. 5.º da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007, com efeitos a partir de 01/07/2007, em conformidade com o disposto no parágrafo 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Observando-se os processos administrativos nº 12269.001984/2009-21 e 12269.002258/2009-25, relativos às exclusões do Simples, transitaram em julgado no sentido pela manutenção dos Atos de exclusão.

Na esteira desse entendimento, torna-se defeso a este Colegiado se manifestar propósito da legalidade/regularidade na exclusão da notificada do SIMPLES, eis que essa matéria deveria ser debatida e encontra-se consumada (contra a recorrente) em processo administrativo próprio, impondo seja contemplada a presente demanda com esteio na decisão exarada nos autos do processo específico do SIMPLES.

Dessa forma, uma vez inconteste a condição da contribuinte à época da ocorrência dos fatos geradores, de empresa não optante pelo SIMPLES, sequer merece analisar as demais alegações suscitadas pela autuada.

Ademais, acerca da retroatividade dos efeitos do Ato Declaratório Executivo, destaco que, os arts. 31 e 32 da Lei Complementar nº 123/2006, vigente à época dos fatos e que disciplinava o regime de tributação Simples, definiam o marco temporal dos efeitos da exclusão da seguinte forma:

Art. 31. A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvado o disposto no § 4º deste artigo;

II - na hipótese do inciso II do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;

III - na hipótese do inciso III do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar:

a) desde o início das atividades;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de que trata o § 10 do art. 3º;

IV - na hipótese do inciso V do **caput** do art. 17 desta Lei Complementar, a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão;

V - na hipótese do inciso IV do **caput** do art. 30:

a) a partir do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º;

b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 30.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso III do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, a microempresa ou empresa de pequeno porte não poderá optar, no ano-calendário subsequente ao do início de atividades, pelo Simples Nacional.

§ 2º Na hipótese dos incisos V e XVI do **caput** do art. 17, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.

§ 3º O CGSN regulamentará os procedimentos relativos ao impedimento de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites estabelecidos na forma dos incisos I ou II do art. 19 e do art. 20.

§ 4º No caso de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ser excluída do Simples Nacional no mês de janeiro, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 30 desta Lei Complementar, os efeitos da exclusão dar-se-ão nesse mesmo ano.

§ 5º Na hipótese do inciso II do **caput** deste artigo, uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a exclusão retroativa de ofício no caso do inciso I do **caput** do art. 29 desta Lei Complementar, o efeito desta dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir.

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Assim, um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples Federal é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples Nacional, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios. Em outras palavras, a exclusão do sujeito passivo da sistemática do SIMPLES, com efeitos retroativos, implica em apuração das contribuições de terceiros sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados com base na legislação de regência.

E ainda que assim não o fosse, a retroatividade dos efeitos do ato de exclusão da empresa do Simples Federal é determinada pela legislação tributária e seu eventual afastamento por suposta ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária é matéria que foge à competência material do Processo Administrativo Fiscal.

Não sendo o bastante, resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

DAS RUBRICAS

Quanto ao mérito, observa-se que o recorrente resumiu-se a argumentar que todos os pagamentos feitos por ele, com liberalidade não constituem fato gerador de contribuições face a sua natureza indenizatória, senão vejamos

Ocorre que totalmente equivocado o entendimento do fisco, eis que não são parcelas salariais e não possuem natureza de salários os benefícios concedidos por liberalidade aos empregados. O fornecimento de vale transporte, vale refeição, assistência médica e assistência a empregados não possuem natureza salarial e sim indenizatória e como tal não está sujeita a tributação.

Embora, não tenha o recorrente questionado pontualmente cada um dos levantamentos, podemos apreciá-los de forma individualizada, conforme dividido pelo auditor fiscal.

VALE TRANSPORTE

Depreende-se do Relatório Fiscal que o Vale Transporte somente não integra o salário contribuição quando pago na forma da legislação, Lei 7.418/85 e Decreto nº 95.247/1987, entendendo que em razão dos pagamentos terem sido efetuados em espécie, devem ser considerados como salário-de-contribuição.

Sem razão a auditoria fiscal!

Ocorre que a exigência das contribuições sociais sobre os valores pagos a título de vale transporte não deve prevalecer. Isso porque não possuem natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição.

Trata-se de matéria pacificada no Supremo Tribunal Federal, que, em sua composição plenária firmou entendimento no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, tendo em vista a sua natureza indenizatória (RE 478.410/SP).

Ademais, a discussão acerca de eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada por ocasião da publicação da Súmula CARF nº 89, *in verbis*:

Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Destarte, cabe decotar do lançamento fiscal os valores relativos aos levantamentos “L02 e Z2 – VALE TRANSPORTE NÃO DECLAR GFI”.

ALIMENTAÇÃO – SEM INSCRIÇÃO NO PAT

A Fiscalização considerou que os valores despendidos para o fornecimento de alimentação aos empregados deveriam compor a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, considerando que a contribuinte não comprovou ter sua inscrição no Programa de Alimentação – PAT no período autuado.

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, deixaremos de abordar a legislação de regência ou mesmo adentrar a questão da natureza/conceituação de aludida verba, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça vem, reiteradamente, afastando qualquer dúvida quanto ao tema, reconhecendo a sua natureza indenizatória, **conquanto que concedido *in natura*, independentemente da inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, na linha da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho.**

Aliás, com arrimo na jurisprudência uníssona no âmbito do STJ, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifestou no sentido da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o **auxílio alimentação fornecido *in natura*, ainda que não comprovada à inscrição no PAT**, em vista da evidente natureza indenizatória de referida verba, pacificada no âmbito do Judiciário. É o que se extrai do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, com vistas a subsidiar emissão de Ato Declaratório da PGFN, assim ementado:

Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação *in natura*. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

Na mesma linha de raciocínio, acolhendo o Parecer encimado, fora publicado Ato Declaratório nº 03/2011, da lavra da ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional,

dispensando a *apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos*, contemplando a discussão quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação concedido *in natura*.

Na esteira da jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, uma vez reconhecida à natureza indenizatória do Auxílio Alimentação **concedida *in natura***, inclusive com reconhecimento formal da falta de interesse de agir da Procuradoria da Fazenda Nacional (sujeito ativo da relação tributária) nos casos que contemplem referida questão, não se pode cogitar na incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, independentemente da inscrição no PAT.

Na hipótese dos autos, a auditoria fiscal motivou o lançamento única e exclusivamente na falta de inscrição no PAT, ou seja, em momento algum indicou que a alimentação não fornecida *in natura*, pelo contrário, atestou que fora fornecida deste modo, senão vejamos:

A parcela "in natura" recebida pelo empregado, sob a forma de alimentação pronta, integra o salário-de-contribuição quando não existe adesão ao PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador), instituído pela Lei nº 6.321 de 1976.

A Empresa não comprova estar inscrita no PAT, no período de 01/2004 até 12/2007, Em consulta ao sítio do Ministério do Trabalho e Emprego, na internet (<http://www.mte.gov.br/J> verificamos que a empresa efetuou a adesão ao PAT em 19/09/2006. Portanto somente a partir desta data a empresa participa do Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).

Dito isto, por escapar ao litígio, trata-se o lançamento como sendo alimentação *in natura*.

Sendo assim, estando o fornecimento de alimentação se enquadrando perfeitamente no permissivo legal (artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91), o qual contempla o benefício da não incidência de contribuições previdenciárias, **deve ser excluído do lançamento o levantamento "L01 e Z1 – REFEIÇÃO NÃO DECLARADO EM GFIP"**.

DA ASSISTÊNCIA AO EMPREGADOS

Quanto a essa rubrica, requereu o auditor os documentos para identificar os pagamentos descritos nas contas 31010 – ASSISTÊNCIA A EMPREGADOS, contudo, a contribuinte não os apresentou durante o procedimento fiscal, nem mesmo trouxe qualquer novo argumento, resumindo-se a dizer que se tratavam de verbas indenizatórias.

Na verdade fica até difícil saber que tipo de assistência era prestado, para que se pudesse enquadrá-la em uma das exclusões do art. 28, § 9 da lei 8212/91, já que a empresa não apresentou as informações solicitadas.

Ao contrário do que entende a recorrente para que os benefícios concedidos aos empregados não constituam salário de contribuição devem constar do rol de exclusão do art. 28, § 9 da lei 8212/91, ou não constituírem efetivamente **remuneração ao empregado**.

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

(Súmulas nos 84, 101 e 226 do TST.)

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Da mesma forma, o conceito de salário de contribuição abarca todos os pagamentos feitos aos empregados, conforme previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. Para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: **a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida** a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

(grifo nosso)

A recorrente efetuou pagamento suplementar (na forma de assistência), não tendo demonstrado que referido pagamento, por exemplo corresponderia a assistência médica, fornecida a todos os empregados (uma das possibilidades de exclusão). Alegar que o pagamento era mera liberalidade, apenas confirma a intenção de remunerar indiretamente o empregado e contribuinte individual, ratificando a conclusão a que chegou o auditor.

Ao apresentar um recuso genérico, sem enfrentar pontualmente os termos do lançamento, bem como não ter apresentado os documentos que comprovariam suas alegações, o lançamento deve ser mantido nos termos em que se encontra.

Quanto aos demais levantamentos, acerca da contribuição dos contribuintes individuais, ressalte-se que não apresentou o recorrente qualquer argumento para desconstituir o lançamento, razão pela qual devem ser mantidos, assim, como ocorreu em relação aos valores pagos aos segurados empregados.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* consonância parcial com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER

DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar, reconhecer a decadência dos fatos geradores até a competência 07/2004 e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar os levantamentos referentes ao vale transporte e alimentação, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira