



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

Processo n° 13857.000938/2008-66
Recurso n° 505.871 Voluntário
Acórdão n° **2401-01.821 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO
Recorrente TECUMSEH DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/10/2007

ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. AUSÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Integra o salário de contribuição o valor da alimentação fornecida por empresa sem o devido registro no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

SEGURO DE VIDA. FALTA DE PREVISÃO EM NORMA COLETIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Integra o salário de contribuição o valor do prêmio de seguro de vida em grupo disponibilizado pela empresa aos empregados e dirigentes, quando esse benefício não tiver previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

FALTA DE DISCRIMINAÇÃO PELA EMPRESA DAS QUANTIAS FORNECIDAS A CADA SEGURADO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PELA ALÍQUOTA MÍNIMA.

Ao deixar de fornecer ao Fisco os dados necessários ao cálculo das contribuições por segurado, a empresa abre à Auditoria a possibilidade de efetuar a apuração das contribuições pela alíquota mínima.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/10/2005

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.
IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial para excluir a parcela do seguro de vida em grupo e o Conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva, que dava provimento integral.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Jhonatas Ribeiro da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 536/562, interposto contra decisão da Delegacia de Julgamento em Campo Grande (MS), fls. 524/532, a qual declarou procedente o lançamento consignado no Auto de Infração n. 37.098.765-9, cujo valor principal mais acréscimos moratórios assumiu o montante de R\$ 230.389,82 (duzentos e trinta mil, trezentos e oitenta e nove reais e oitenta e dois centavos).

O crédito diz respeito às contribuições dos segurados empregados. O lançamento tomou como base tributável as remunerações pagas aos segurados empregados a título de salário *in natura* (alimentação, seguro de vida), os quais, segundo a Auditoria, foram pagos em desacordo com a legislação de regência.

O Fisco apresenta a metodologia utilizada para apuração das contribuições e justifica o fato de não ter individualizado os valores por segurado em razão da falta de informações/demonstrativos que lhe possibilitassem tal detalhamento.

Vale a pena transcrever trecho do Relatório Fiscal, no qual há menção ao cálculo da contribuição:

4. Da Contribuição dos segurados empregados:

4.1. Ao não incluir as bases apuradas como integrantes do salário-de-contribuição, fazendo com que as mesmas deixassem de constar em Folhas de Pagamento de Salários e em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), o Contribuinte inviabiliza a individualização dos valores recebidos por segurado.

4.2. Como não é possível saber o valor recebido por cada um dos segurados, torna-se impossível o cálculo das contribuições devidas pelos mesmos, levando-se em conta os limites máximos do salário-de-contribuição.

4.3. Aplica-se, desta forma, o disposto no artigo 33, § 3º da Lei 8.212/1991, configurando-se a deficiência da documentação apresentada, com o arbitramento das contribuições devidas como sendo de 8% do valor das bases de cálculo apuradas.

4.4. Como o Contribuinte deixou de efetuar o desconto das contribuições devidas pelos segurados, fica diretamente responsável pelas referidas importâncias, conforme dispõe o artigo 33, § 5. da Lei 8.212/1991.

A empresa apresentou impugnação, fls. 478/522, cujas razões não foram acatadas pelo órgão *a quo*. Eis a ementa da decisão original:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/10/2007

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AI Não se visualiza neste auto de infração nenhuma hipótese de nulidade constante no artigo 59, do Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INCIDÊNCIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.PAT.

A parcela in natura - alimentação só não integra o salário-de-contribuição se estiver de acordo com os programas de alimentação - PAT aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976.

A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE O SEGURO DE VIDA EM GRUPO

O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativa ao prêmio de seguro de vida em grupo, não previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho, integrará o salário-de-contribuição para fins de contribuição previdenciária.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVA.

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadas para juntada de documentos após esse prazo.

Lançamento Procedente

Inconformada, a mesma interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

a) o lançamento é nulo, porque o Fisco não indicou de forma clara e precisa como apurou os valores lançados na autuação, bem como deixou de indicar os segurados que seriam beneficiários das verbas sujeitas à tributação;

b) o Superior Tribunal de Justiça – STJ há muito sedimentou o entendimento de que não incide contribuições sobre a alimentação *in natura*, independentemente de inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;

c) o valor da alimentação não tem natureza de salário, uma vez que não é contraprestação pelo trabalho, mas uma forma de viabilizá-lo;

d) a inscrição no PAT não tem o condão de alterar a natureza jurídica da alimentação fornecida aos empregados, descabendo a exigência de contribuições sobre tais parcelas;

e) o seguro de vida em grupo proporcionado pela recorrente a todos os seus empregados e dirigentes não é verba de natureza salarial, mas sim, verba de cunho meramente assistencial/social, por isso não constitui base de incidência das contribuições previdenciárias;

f) também não procede a inclusão do seguro de vida em grupo, extensivo a todos os empregados e dirigentes, na base de cálculo das contribuições, isso porque não poderia um ato do Poder Executivo impor a condição de que o benefício fosse previsto em norma coletiva de trabalho, sem que a lei fizesse exigência nesse sentido.

Ao final, pede a reforma da decisão da DRJ, declarando-se a nulidade da autuação. Pugna pela produção de provas, principalmente a juntada de novos documentos e realização de perícia técnica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Nulidade do lançamento

Início o recurso pelo enfrentamento da preliminar de nulidade decorrente da falta de clareza e precisão no relatório de trabalho do Fisco.

Alega a recorrente que o lançamento deveria ser nulificado em razão de não haver a demonstração clara e precisa da forma de apuração da base de cálculo. Tal fato teria trazido prejuízo ao seu direito de defesa.

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 fixação da base de cálculo. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o Fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar como aferiu a base tributável, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da Auditoria aponta que a base tributável das contribuições lançadas foram os valores disponibilizados aos segurados empregados a título de alimentação e seguro de vida em grupo. São indicadas inclusive as contas contábeis de onde foram extraídos tais valores.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento de salário *in natura*, que é o fato gerador dos tributos lançados, foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria, mormente a contabilidade e as folhas de pagamento.

Ressalte-se ainda que as bases de cálculo se encontram bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. A sua formação está suficientemente esclarecida no Relatório Fiscal, inclusive com indicação da dedução dos valores que foram descontados dos segurados empregados, tendo-se como base de incidência apenas as quantias que foram arcadas exclusivamente pelo empregador.

Nesse sentido, vejo que o AI e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar à reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito material, não especifica qual o ponto que, por não ter a clareza e precisão suficientes, veio a acarretar prejuízo ao seu direito de defesa.

Veja-se que se o Fisco indicou a fonte de dados que o levou a concluir pela ocorrência dos fatos geradores e discriminou todos os valores envolvidos no procedimento de apuração.

Poderia a recorrente apontar falha nas conclusões do fisco ou mesmo erros quanto aos valores lançados. Todavia, o que se colhe da peça recursal são alegações genéricas, sem a indicação precisa de qual ponto do procedimento de confecção do AI está em descompasso com a documentação apresentada ou com as normas que regem a matéria.

Também a falta de discriminação dos valores correspondentes a cada segurado não pode ser considerada causa de nulidade do lançamento. É que os dados fornecidos pela autuada não permitiram que a Auditoria pudesse individualizar as parcelas.

Tendo sido os valores obtidos das contas contábeis, as quais receberam os lançamentos em valores globalizados, impossível ao Fisco efetuar a discriminação da alimentação e do seguro de vida por segurado, uma vez que as informações prestadas e os documentos exibidos não lhe possibilitaram tal procedimento.

Chamo atenção para o fato de que o Fisco mencionou claramente no seu relato que estaria impossibilitado de calcular a contribuição de forma individualizada, por esse motivo lançou mão do que dispõe o § 3.º do art. 33 da Lei n. 8.212/1991 para determinar os valores devidos.

Entendo que a empresa, tanto na fase de apuração, como agora durante o contencioso, poderia apresentar os elementos necessários ao cálculo individual da contribuição, todavia, preferiu ficar apenas no campo da argumentação, deixando de colaborar com a Auditoria para que essa pudesse efetuar a apuração fiscal sem lançar mão do arbitramento.

Assim, por entender que o fisco demonstrou a contento os elementos essenciais do lançamento, possibilitando à empresa o exercício do seu amplo direito de defesa e que a alegação de nulidade não se funda em dados e fatos, afasto essa preliminar.

Fornecimento de alimentação sem inscrição no PAT

Inicialmente sobre essa questão é de se notar que a recorrente não contesta o fato de que não efetuou a inscrição no PAT, seu inconformismo é no sentido de que essa verba não representa retribuição pelo trabalho e, assim, independentemente da adesão ao referido programa não haveria de se tributar a mesma.

Cabe-nos trazer à colação o que dispõe o § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta

Lei, exclusivamente: ARAUJO, 23/05/2011 por ELIAS SAMPAIO FREI

Assinado digitalmente em 21/05/2011 por

RE

Autenticado digitalmente em 21/05/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Emitido em 30/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

(...)

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 nº6.321, de 14 de abril de 1976;

(...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de isenção de contribuição sobre a alimentação fornecida aos empregados condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida "in natura" e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Consultando a legislação específica que trata do PAT, pode verificar que é obrigatória a inscrição no mesmo para que as empresas possam gozar de suas benesses. É que se pode concluir da leitura do Decreto n. 05, de 14/01/1991:

Art. 1º A pessoa jurídica poderá deduzir, do Imposto de Renda devido, valor equivalente à aplicação da alíquota cabível do Imposto de Renda sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período-base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social (MTPS), nos termos deste regulamento.

(...)

§ 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.

Já a Portaria Interministerial n. 05, de 30/11/1999, dispõe:

Art. 3. A adesão ao PAT poderá ser efetuada a qualquer tempo e, uma vez realizada, terá validade por prazo indeterminado, podendo ser cancelada por iniciativa da beneficiária ou pelo Ministério do Trabalho e Emprego, em razão da execução inadequada do Programa.

Parágrafo único. Excepcionalmente, para o ano 2000, a validade mencionada no caput deste Artigo será retroativa a 1º de janeiro para as empresas que aderirem ao PAT até 31 de março do mesmo ano.

Assim, não tendo a recorrente efetuado a sua adesão ao PAT, houve evidente descumprimento da norma inserta na alínea "c" do § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, haja vista que o fornecimento de alimentação foi efetuado em desacordo com a legislação do PAT, pelo que devem incidir contribuições sobre tais verbas.

A alegação de que independentemente de inscrição no PAT não haveria tributação previdenciária quer, de forma oblíqua, declarar a invalidade de dispositivo da Lei n. 8.212/1991, o que não pode ser acatado, sob pena da Autoridade Fiscal ficar sujeita à responsabilização funcional.

Seguro de vida em grupo sem previsão em norma coletiva de trabalho

O fato que levou o Fisco a tributar essa verba foi a falta de previsão da disponibilização do prêmio de seguro em grupo em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Fato que não é contestado pela empresa. Essa exigência vem estampada no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, nos seguintes termos:

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

XXV- o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Alega a empresa que tal dispositivo é inconstitucional, posto que ato do Poder Executivo não poderia criar exigência não constatare na lei regulamentada.

Sobre essa alegação, tem-se que ter em conta que na seara do processo administrativo fiscal, não é cabível a análise da constitucionalidade desse dispositivo, em razão do que dispõe o Decreto n. 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Assim, estando a exação em conformidade com o que dispõe o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, não pode esse órgão de julgamento declarar a improcedência do lançamento sob o argumento de desconformidade com o texto constitucional.

Pedido para produção de novas provas

Quanto ao cerceamento do direito de defesa ocasionado pelo indeferimento do órgão *a quo* do pedido de produção de novas provas, entendo que não deva ser acatado. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada a solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida à autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Tenho que concordar com a decisão original, quando se afirma que o relato do fisco e os documentos colacionados permitem concluir pela procedência da autuação.

Deixo de acatar o pedido para a produção de novas provas, haja vista que os elementos analisados já são suficientes para concluir pela procedência do AI, não havendo necessidade de outras dilações probatórias além daquelas já carreadas ao processo.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso, afastar a preliminar de nulidade do AI e, no mérito, pela negativa de provimento do mesmo.

Kleber Ferreira de Araújo