



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

Processo n° 13971.000770/2008-82
Recurso n° 157.420 Voluntário
Acórdão n° 2402-00.466 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente KARSTEN SA
Recorrida DRJ FLORIANOPOLIS/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2000 a 21/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE INFORMAÇÕES Toda empresa está obrigada a prestar todas as informações e esclarecimentos necessários à fiscalização.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA - DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRÊMIO ASSIDUIDADE. PLANOS DE SAÚDE. SEGURO DE VIDA. O salário de contribuição é compreendido como a remuneração, na qual se considera a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive as gorjetas. Somente são permitidas as exclusões expressamente previstas no artigo 28, § 9º da Lei 8.212/91.

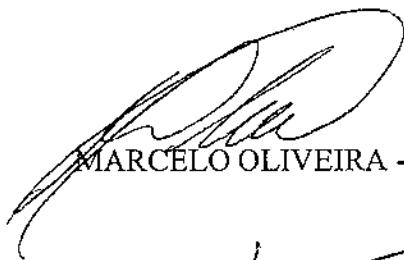
SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO CRECHE. O auxílio creche, concedido pelas empresas aos filhos de seus funcionários menores de 06 (seis) anos, a teor do art. 28, 9º, "m", da Lei 8., não integram o salário de contribuição, possuindo nítido caráter indenizatório, sendo dispensada a comprovação dos gastos efetuados conforme iterativa jurisprudência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª câmara / 2ª turma ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do cálculo da multa as contribuições apuradas até a competência 11/2002,

anteriores a 12/2002, com fundamento no artigo 173, I do CTN, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Rogério Lellis de Pinto, que vota em aplicar o §4º, Art. 150 do CTN. No mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do cálculo da multa os valores relativos a auxílio-creche e recalcular a multa conforme a Lei 11.941/2009, para utilização do novo cálculo, caso seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto do relator.

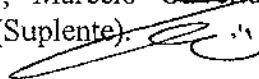


MARCELO OLIVEIRA - Presidente



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo ~~Oliveira~~, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado por ter a empresa acima identificada deixado de informar na GFIP os valores pagos aos segurados empregados, a contribuintes individuais e a cooperativas de trabalho. Assim, infringiu o inciso IV, do art. 32, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

A ciência do sujeito passivo se deu em 12/03/2008. (fl. 01). E, conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 20/21), a autoridade autuante informa que, em face de inoccorrência de infrações anteriores aplicou a multa na forma estabelecida nos artigos 284, inciso II e 373 do RPS.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 109 a 153 e a Secretaria da Receita Previdenciária – SRP, por meio da Decisão-Notificação nº 13971.000770/2008-82 (fls. 213/233), julgou a autuação procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 226/266), alegando em preliminar:

-que faz jus a relevação parcial da multa porque apresentou GFIPs retificadas,

-que a infração é inexistente, posto que não informou nas GFIPs os pagamentos que entendera não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias;

- que não os valores anteriores a 12/03/2003 foram atingidos pela decadência com arrimo no art. 150 §4º do CTN;

No mérito alega que:

-os pagamentos realizados às cooperativas de trabalho não podem ser objeto de contribuição porque o artigo 195 da CF somente tem previsão no que tange à pessoas físicas, não a pessoas jurídicas, sendo portanto inexigível a cobrança dos valores nesta rubrica;

-os pagamentos efetuados (a título de auxílio-creche, participação dos administradores nos resultados da empresa, prêmio absentismo/ assiduidade, previdência privada, plano de saúde e seguro de vida), aos segurados não poderiam ter sido incluídos na base de cálculo das contribuições pois não tinham caráter salarial;

-sobre a SAT/GILRAT não é possível a aplicação da mesma contribuição para todos os empregados dada a diversidade de atribuições;

- o teto de contribuição não foi observado;

-a multa aplicada é abusiva e confiscatória

Requer o cancelamento do Auto de Infração.

Não vieram contrarrazões

É o relatório.



Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos extrínsecos de admissibilidade, portanto alcança a esfera do conhecimento.

Analizando a preliminar argüida, entendo que ao recorrente assiste razão, porque o STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

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".

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

Com estes elementos este E. Conselho passou a se orientar no âmbito das contribuições previdenciárias no seguinte sentido: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inodora o pagamento antecipado; (iii)

regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, *nos casos de lançamentos* em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a *lançamento por homologação*, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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



Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

O mesmo raciocínio pode ser estendido para os casos em que devida a obrigação de efetuar o recolhimento, omitiu-se o contribuinte, por considerar não ser do mesmo a obrigação de efetuar o recolhimento. Ocorre, por exemplo, nos casos em que está obrigado a reter 11% do valor da nota fiscal em se tratando de empreitada ou cessão de mão de obra. Nos casos em que se atribui responsabilidade solidária, ou mesmo nos casos de isenção, onde descumpridor das regras que o qualificariam como isento de contribuições patronais, não efetua qualquer recolhimento da contribuição patronal.

No presente caso, temos a segunda hipótese posto que após regular procedimento fiscal gerou-se o Auto de Infração que foi lavrado em 12/03/2008, tendo a cientificação ocorrido no mesmo dia. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 08/2000 a 12/2006, o que fulmina o direito do fisco de constituir o **lançamento relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 12/03/2003, independente de se tratar de lançamento por homologação ou de ofício, mantendo-se na integralidade os períodos posteriores.** No que tange à preliminar de relevação parcial da multa, esta não merece prosperar. Conforme salientado na Decisão de notificação a partir da IN 23/2007 da SRP a atenuação ou relevação de uma multa somente pode ocorrer se o infrator corrigir a totalidade das faltas.

E quanto a preliminar de inexistência da infração tenho que a fiscalização deixou bem claro, nos relatórios que integram o AI, que a empresa deixou de incluir na GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Portanto, reitera-se, é objeto do presente auto a apresentação de documentos em desconformidade com o estabelecido pela fiscalização. E a apresentação de documentos em desconformidade com o estabelecido pela fiscalização constitui infração à legislação previdenciária, sendo que a autoridade fiscal, ao se deparar com o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art.33 da Lei 8212/99 e ~~art. 293~~ do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Passo à análise do mérito:

Inicialmente cumpre salientar que a empresa apresenta recurso no qual se ateve a repisar os argumentos da impugnação. Ali aduz a recorrente que os pagamentos realizados às cooperativas de trabalho não podem ser objeto de contribuição porque o artigo 195 da CF somente tem previsão no que tange à pessoas físicas, não a pessoas jurídicas, sendo portanto inexigível a cobrança dos valores nesta rubrica. Não tem razão a recorrente. Com efeito, o inciso V do artigo 22 da Lei 8.212/91, aplicável ao caso concreto estabelece que:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: ⁶

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Ou seja, ainda que o pagamento seja por intermédio de cooperativas de trabalho, o fato gerador continua a ser o mesmo, qual seja a prestação de serviços remunerados por pessoa física. Este é o enfrentamento dado por nossos Tribunais e será assim até o enfrentamento da questão pelo Pretório Excelso quando julgar a ADIN 2594-DF. **Mantenho.**

Não nega que pagou a seus empregados verbas a títulos de auxílio-creche, participação dos administradores nos resultados, prêmio assiduidade, previdência privada, plano de saúde e seguro de vida, utilizadas pelo fiscal auditor como base de cálculo do salário de contribuição de seus empregados, limitando-se a tentar demonstrar que referidas verbas não possuem natureza salarial.

No entanto, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é entendido como "...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..." (grifei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A CET discrimina as parcela que compõe a remuneração do empregado, conforme seu art. 457:

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 viagem e abonos pagos pelo empregador.

O § 2º, do art. 458, da CLT, assim dispõe sobre os salário pagos “in natura”:

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....”.

Ressalto que não há necessidade de a lei, ou o regulamento, prever hipóteses de não incidência, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

No presente caso, não restam dúvidas que as verbas pagas pela empresa a título de participação dos administradores nos resultados, prêmio assiduidade, previdência privada, plano de saúde e seguro de vida não estão incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91, devendo, portanto, serem incluídas no salário de contribuição.

Entretanto, no que se refere aos valores pagos a título de auxílio-creche, em face da recente orientação jurisprudencial firmada sobre o assunto, nas Turmas da Segunda Seção deste Eg. Conselho, tenho que a pretensão recursal merece guarida, na medida em que não mais é exigível a comprovação dos gastos efetuados sobre esta rubrica para que possa o recorrente usufruir do benefício legal.

Nestes termos já decidiu a primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quando do julgamento do recurso voluntário n. 153.042, na sessão de 07/05/2009, bem como no mesmo sentido se posiciona a jurisprudência dos Tribunais Pátrios, inclusive do Superior Tribunal de Justiça, a seguir:

**“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
AUXÍLIO-CRECHE. NÃO-INCIDÊNCIA.**

1. O auxílio-creche possui caráter indenizatório, pelo fato de a empresa não manter em funcionamento uma creche em seu próprio estabelecimento, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, em razão de sua natureza.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1079212/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2009, DJe 13/05/2009)

Tribunais: E sobre a eventualidade alegada pela recorrente, assim já decidiram os

“ Não se conceitua o trabalho eventual quando a função do empregado está direta, essencial e permanentemente ligada ao processo produtivo ou à finalidade econômica da empresa” (Proc. TRT – SJ 375/67 3ª Região, sic)

“A eventualidade deve ser entendida como relativa a trabalho intrinsecamente transitório e não, apenas, temporário. Ela não guarda relação propriamente dita com a execução de serviços pelo empregado, mas com os objetivos do empreendimento a que se dedica” (Ac. TRT 3ª Reg. 2ª T. - RO 1263/86, sic).

“Não é o período de tempo em que o trabalho é executado, mas a relação entre o conteúdo do serviço prestado e o objetivo social da empresa que define a natureza não eventual do trabalho para a configuração da relação de emprego” (Ac. TRT 12ª Reg. RO 1.-65/85, sic)

“Corre em favor do ato administrativo a presunção da legitimidade. Assim, se o lançamento fiscal previdenciário aponta a existência de empregados e não trabalhadores autônomos, cumpre ao contribuinte ilidir, mediante prova, essa presunção” (TRF AC. 101.404-MG, Min. Carlos Veloso – DJU 05/09/85, pág. 14800)

Insurge a recorrente alegando que sobre a SAT/GILRAT não é possível a aplicação da mesma contribuição para todos os empregados dada a diversidade de atribuições aonde parte deles está exposta a grau leve de risco. Esta contribuição decorrente dos riscos ambientais do trabalho foi instituída pelo artigo 22 da Lei 8.212/91, tendo sido regulamentada pelo Decreto 2.173 de 05/03/1997, alterado pelo Decreto 3.048 que assim dispõe em seu artigo 202 §§ 3º e 4º:

§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

Assim temos que no caso concreto foi considerada a atividade preponderante para a aplicação da alíquota, absolutamente em observância com os ditames legais, não tendo este órgão administrativo poderes para modificar esta realidade. MANTENHO

Alega a recorrente que o teto de contribuição não foi observado, entretanto ressalto que o limite máximo de contribuição somente tem aplicação no âmbito dos empregados, uma vez que na cota patronal não há esta limitação. E, conforme o relatório esta diretriz foi observada sendo totalmente descabida esta alegação. MANTENHO.

Aduz ainda, que a multa aplicada é abusiva e confiscatória. Ocorre que o artigo 35 da Lei 8.212/91 estabelece os percentuais de aplicação da multa de acordo com o tempo de atraso, parcelamento ou pagamento em diversas fases do procedimento. E em atendimento aos princípios basilares que regem a administração pública cabe a este órgão a sua estrita observância e fiel cumprimento. MANTENHO.

Nesse sentido e considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO por CONHECER DO RECURSO, acolher a preliminar, decretando a decadência relativamente às competências anteriores a 03/2003, *mantendo-se na integralidade os períodos posteriores*, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2010


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 13971.000770/2008-82
Recurso nº: 157.420

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.466

Brasília, 25 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
 Com Recurso Especial
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional