



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15563.000599/2007-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.749 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente LUBRIZOL DO BRASIL ADITIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/07/2002

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme o art. 32, inciso IV e § 50, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, configura descumprimento de dever jurídico tributário instrumental, sujeito à lavratura de Auto de Infração, com vistas à constituição do crédito tributário, na forma do Art. 113, § 2º, da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional e Art. 33, § 7º, da Lei 8.212/91.

UTILIZAÇÃO DE VEÍCULOS - SALÁRIO INDIRETO

A utilização de veículos para fins além dos previstos no horário de trabalho configura-se remuneração indireta e, como tal, deve ser tributada. Inteligência do Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e Art. 74 da Lei 8.383/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa (suplente convocado(a)), Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente(s), justificadamente, o conselheiro(a) Wilsom de Moraes Filho.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-006.749 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 15563.000599/2007-68

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fulcro no art. 32, IV, § 3 e § 50 da Lei 8212/91 c/c art. 225, IV, e § 40 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, no montante de R\$ 155.358,97.

2. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, o crédito lançado é reflexo dos AIOPs 37.096.074-2 e 37.096.075-0, além dos valores recolhidos pela empresa em decorrência de reclamationárias trabalhistas nas competências 05/2000 e 06/2000.

3. No Relatório Fiscal de Aplicação da Multa e tabelas anexas, a autoridade autuante demonstra o valor que deixou de ser declarado, por competência, bem como detalha o cálculo da multa que teve por base legal o art. 32, IV e § 5º da Lei 8212/91 cc art. 284, inciso II do RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, e atualizada pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/07.

Da Primeira Impugnação

4. Notificada do lançamento pessoalmente em 23/11/07, a interessada apresentou impugnação de fls. 77/82, aduzindo as seguintes alegações:

5. Os valores cobrados têm natureza administrativa e não tributária, regendo-se pelo prazo prescricional de 5 anos do decreto 20.910/32. Remete à Lei 9.873/99.

6. Informa que efetuou o depósito facultativo em relação aos processos trabalhistas.

7. O que aqui se discute pode ser resumido da seguinte forma: a impugnante obteve do CRPS acórdão favorável ao seu recurso na NFLD 35.035.644-0, de que o ABONO LUBRIZOL FÉRIAS pago aos seus funcionários por ocasião das férias não sofre incidência de Contribuição Previdenciária, salvo no que exceder 20 dias, na forma dos Arts. 143 e 144 da CLT, o que a fiscalização não logrou comprovar até hoje. Por isso não informou estes valores na GFIP.

8. A multa administrativa por não apresentação de informação correta somente será cabível quando o aspecto referente ao excesso de 20 dias ficar esclarecido no Processo 35311.000511/2005-15.

9. A nova autuação é fazer vista grossa à coisa julgada administrativa. A atuação da empresa foi pautada na decisão do CRPS.

Da Diligência

10. Analisando a peça processual, o primeiro julgador fez constar que o AI tem como fatos geradores os lançados nos AI's 37.096.074-2 e 37.096.075-0, além das contribuições previdenciárias recolhidas sobre as reclamationárias trabalhistas nas competências 05 e 06 de 2000.

11. Ocorre que o referido julgador, analisando o AI 37.096.075-0, verificou que os fatos geradores ali contidos, foram lançados com redução de multa, por terem sido declarados em GFIP e que os valores do mesmo não constavam na planilha de cálculo da multa deste AI que está sendo julgado no momento.

12. Analisando todo o resultado da ação fiscal e a planilha de valores deste AI, foi constatado que integra o valor da penalidade a contribuição relativa à verba "Abono LUBRIZOL FÉRIAS" que está no AI 37.096.073-4, que não foi citado no Relatório Fiscal. Concluiu o julgador que houve equívoco da autoridade autuante ao citar o AI 37.096.075-0 ao invés do AI 37.096.073-4.

13. Além disto, foi salientado que devem ser explanados, com precisão, todos os fatos geradores da obrigação tributária, para que não seja cerceado o direito de defesa do contribuinte. Assim sendo, foi determinada a expedição de novo Relatório Fiscal da

Infração, com a menção correta dos números dos AI's e explanação correta dos fatos geradores e conseqüente reabertura do prazo de defesa.

Da Promoção Fiscal

14. Em seu novo Relatório Fiscal, a autoridade lançadora determina a matéria tributável da forma como será adiante esclarecida.

Da Gratificação/Abono

15. No período de 05/00 a 07/02 a empresa pagou a gratificação/abono de férias aos seus empregados, que 6 um percentual do salário, que varia de acordo com o tempo em que o obreiro está na empresa, conforme a tabela de fls. 132.

16. A fiscalização entende que este abono não está relacionado com aquele previsto nos Arts. 143 e 144 da CLT, visto que é pago pela empresa não em virtude de conversão de um terço das férias em pecúnia, mas sim em função do tempo de permanência do obreiro na pessoa jurídica.

17. Tal ganho, que é sempre pago na época da concessão de férias, foi caracterizado como "não eventual", e enquadrado como salário-de-contribuição, por não se amoldar à hipótese prevista no Art. 28, §9º, "e", 7.

Salário Indireto -Veículos

18. Inicia sua explanação neste tópico o Auditor, com arrimo no Art. 201,

§4º, da Constituição da República, e seu reflexo no Art. 28, I, da Lei 8.212/91, para afirmar a integração ao salário-de-contribuição dos benefícios indiretos sob a forma de utilidades, o chamado salário indireto. Remete à redação do Art. 74 da Lei 8.383/91.

19. Além deste preceito normativo primário, cita um quaternário, o PARECER NORMATIVO nº 11 de 30/09/1992, da COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - COSIT, que trata dos salários indiretos concedidos pelas empresas. Além disto, menciona a informação prestada pelo diretor de operações da empresa, Sr. Willie de Souza e Silva de que os veículos ficam à disposição dos usuários 24 horas por dia, inclusive nos finais de semana, conforme o documento interno PL.004 VEÍCULOS A FUNCIONÁRIOS. 20. Assim sendo, a fiscalização considerou as despesas de manutenção e de depreciação dos veículos como salário-de-contribuição indireto pagos a gerentes e diretores da empresa.

Da Segunda Impugnação

21. Notificada do segundo Relatório Fiscal, via postal, em 02/09/09 (fls. 176), a interessada apresentou nova impugnação de fls. 180/186, em 25/09/09, aduzindo as seguintes alegações:

22. Requer pedido de vista para se inteirar da análise de sua primeira defesa e do teor da primeira orientação de diligência, que determinou a confecção do novo Relatório Fiscal, como também do processo 35311.000511/2005-15, referente ao abono de férias, que o CRPS negou 2 pedidos de revisão de acórdão a SRP.

23. Ao contrário do entendimento-da fiscalização, a RFB já aceitou que o Abono LZB Ferias possui relação com o abono previsto nos Arts. 143 e 144 da CLT.

24. Tais pedidos de vista são concernentes à ampla defesa e se justificam pela necessidade de se extraírem cópias para esclarecimentos complementares.

25. Nulidade do AI, porque o Art. 79,1 da Lei 11.941/09, em vigência quando da elaboração do novo Relatório Fiscal, revogou o §5º do Art. 32 da Lei 8.212/91, além de seu Art. 26 acrescentar na norma do Art 32-A outros critérios de multa.

26. Prescrição da cobrança dos valores deste AI, pois, conforme os Acórdãos 13-21.801 (AI 37.096.074-2) e 13-21.802 (AI 37.096.073-4), os mesmos foram alcançados pela decadência. Se a Administração reconhece que o direito de lançar já estava extinto, não há extensão maior ou efeito danoso para a fazenda o ato de não informar contribuições previdenciárias que não eram ou não são devidas, já que o dano é traduzido na falta de recolhimento.

27. Ainda que assim não fosse, está prescrita a pretensão de se cobrar multa por esse alegado descumprimento de obrigação acessória, por força do Decreto 20.910/32.

28. Nulidade do novo Relatório Fiscal por desobediência ao devido processo legal. A fiscalização não intimou o contribuinte para apresentar esclarecimentos ou a declaração, conforme previsto na nova legislação. Pelo novo Art. 32-A, somente se, depois de intimado, não corrigir a GFIP ou prestar esclarecimentos, é que estará sujeito à multa. Sem esta oportunidade à defendente, não poderia a fiscalização lavrar um novo Relatório Fiscal e reabrir prazo de defesa.

29. Foi expressamente reconhecido pelo CRPS na NFLD 35.035.644-0 que o Abono de Férias estava em conformidade com os Arts. 143 e 144 da CLT, não expressando salário, exceto quando excedesse 20 dias.

30. Está firmada posição do TST, no que respeita A utilização de veículos, na forma do verbete 367, I, de sua súmula de jurisprudência, a seguir transcrito:

SUM-367 UTILIDADES "IN NATURA". HABITAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA. VEÍCULO. CIGARRO. NÃO INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO (conversão das Orientações Jurisprudenciais nos 24, 131 e 246 da SBDI-1) - Res. 129/2005, DJ 20, 22 e 25.04.2005. I - A habitação, a energia elétrica e veículo fornecidos pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial, ainda que, no caso de veículo, seja ele utilizado pelo empregado também em atividades particulares. (ex-Ojs da SBDI-1 nos 131 - inserida em 20.04.1998)

31. Não se deve confundir a proteção ao interesse da arrecadação com o objetivo de arrecadação por meio de multa.

32. Quando da lavratura do novo Relatório Fiscal já estava em vigor a Lei 11.941/09, que acrescentou o Art. 32-A à Lei 8.212/91. Em caso de manutenção do AI, pleiteia a defendente a aplicação do Art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, para que o referido Art. 32-A seja aplicado.

33. Requer a aplicação do Art. 156, IX, do Código Tributário Nacional, pois, para o caso, já existe decisão administrativa irreformável.

34. Postula perícia, com posterior indicação dos quesitos.

É o relatório.

A decisão de piso foi parcialmente favorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/07/2002

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias, conforme o art. 32, inciso IV e § 50, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, configura descumprimento de dever jurídico tributário instrumental, sujeito à lavratura de Auto de Infração, com vistas à constituição do crédito tributário, na forma do Art. 113, § 2º, da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional e Art. 33, § 7º, da Lei 8.212/91.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA. INCIDÊNCIA. SUPLEMENTO DE FÉRIAS. IMPOSSIBILIDADE. ART. 144 DA CLT.

Exclui-se da base de cálculo das contribuições previdenciárias a parcela paga a título de "complemento de férias" cuja natureza enquadra-se na figura do abono de férias, previsto no art. 144 da CLT.

UTILIZAÇÃO DE VEÍCULOS - SALÁRIO INDIRETO

A utilização de veículos para fins além dos previstos no horário de trabalho configura-se remuneração indireta e, como tal, deve ser tributada. Inteligência do Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e Art. 74 da Lei 8.383/91.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O julgador do processo administrativo fiscal deve obedecer ao enunciado da súmula vinculante a partir da sua publicação, nos termos do art. 103-A da CRFB/88 c/c art. 2º da Lei nº 11.417/06.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/08/2010, o sujeito passivo interpôs, em 01/09/2010, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) decadência ao período de lançar de 05/2000 e 07/2002, e de 05/2000 a 07/2002;
- b) realização de perícia para se comprar a natureza da utilização dos veículos da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

De início, em relação à preliminar suscitada (decadência), importante consignar que a questão sobre a decadência já foi objeto de análise pela decisão de piso. É nesse giro que o próprio recorrente reconhece a questão: “De qualquer forma, reconheceu a ocorrência de decadência para as competências até 11/2001, que foram extirpadas do lançamento, pois "não havia como exigir multa por descumprimento dos deveres instrumentais anteriores a competência 11/2001, na medida em que se encontrava extinto o direito de lançar as penalidades relativas ao período em questão" (item 63, fls. 247).”

No entanto, insiste no reconhecimento da decadência de período já reconhecido pela decisão de piso e para período posterior, mas sem indicar um fundamento específico para impugnar esse ponto em particular. Nesse sentido, é de se afastar a pretensão preliminar, mantendo-se hígida a decisão de primeira instância, com a qual concordo e que adoto, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Da Decadência

52. Cumpre ressaltar que a decadência constitui uma prejudicial de mérito, devendo ser utilizada como uma defesa indireta de mérito, podendo também ser conhecida de ofício pelo julgador, nos termos do art. 210 do CC/02 c/c art. 269, IV do CPC.

53. A decadência das contribuições previdenciárias encontra-se regulada pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91:

"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; formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

54. Todavia, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu, em sede dos Recursos Extraordinários (REs) 556664, 559882, 559943 e 560626, que apenas lei complementar (art. 146, III, "b", CRFB/88) pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária como prescrição e decadência, incluídas aí as contribuições sociais. Os ministros declararam por unanimidade a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que prescreviam em dez anos o prazo decadencial e/ou prescricional das contribuições da seguridade social, e também a incompatibilidade constitucional do parágrafo único do artigo 50

do Decreto-Lei 1.569/77, que determinava que o arquivamento das execuções fiscais de créditos tributários de pequeno valor seria causa de suspensão do curso do prazo prescricional.

55. Em seguida, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 do STF, de 12/06/2008, publicada no DOU nº 117 de 20/06/2008, que assim dispõe:

"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".

56. Insta salientar que a Súmula Vinculante encontra-se disciplinada nos arts. 103-A da CRFB/88 e 2º da Lei 11.417/2006, verbis:

CRFB/88

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 a administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (incluído pela Emenda Constitucional nº45, de 2004) (Vide Lei nº11.417, de 2006). (grifei)

59. O lançamento ora em julgamento, entretanto, é um auto de infração por ter sido constatado pela Auditoria da Receita Federal do Brasil que a impugnante deixou de cumprir obrigação acessória estabelecida pela Legislação Previdenciária. Logo, não se pode falar que o lançamento ora em julgamento é de tributo cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, não podendo por consequência, afirmar que o prazo de decadência é o estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN, mas sim, o prazo do artigo 173, I do mesmo diploma legal.

60. Cabe trazer A. baila o magistério do ilustre doutrinador Hugo de Brito Machado (In Curso de Direito Tributário, 28ª edição-2007, Ed. Malheiros, p. 245) que ratifica esse entendimento:

"Questão interessante reside em saber quando começa o prazo de decadência de constituir o crédito tributário se este se constituir apenas em penalidade pecuniária. (..) Pensamos que, se essa penalidade for autônoma, isto é, não estiver-vinculada a qualquer tributo, o prazo decadencial começa do primeiro dia seguinte a data do cometimento do ilícito—respectivo, pois desse cometimento o lançamento da multa já poderia ter sido feito...."

61. Neste sentido, foi emitida a Nota Técnica PGFN/CAT nº 856/2008, aprovada pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, com base na Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, definindo que o prazo decadencial quanto ao descumprimento das obrigações acessórias exigíveis pela legislação previdenciária deve observar a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

62. No caso ora em exame, o crédito tributário foi constituído em 23/11/2007, com ciência da impugnante no dia 26/11/2007, relativo aos fatos geradores do período de 05/2000 a 07/2002.

63. Em face do exposto, considerando a data da ciência do AI em 26/11/2007, conclui-se que ocorreu a decadência, nos termos do art. 173, I do CTN, para as competências até 11/2001, inclusive, que deverão ser extirpadas do lançamento. Como a obrigação de informar em GFIP vence no dia 07 do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, considera-se inadimplente, já no dia 08, o sujeito passivo que tenha informado incorretamente os dados na GFIP da competência anterior. Deve-se reconhecer, portanto, que não havia como exigir multa por descumprimento dos deveres instrumentais anteriores a competência 11/2001, na medida em que se encontrava extinto o direito de lançar as penalidades relativas ao período em questão. Com base nisto, a defendente também poderá efetuar o levantamento de seu depósito afeto as competências 05 e 06/2000 relativo as Contribuições Previdenciárias incidentes sobre as reclamações trabalhistas.

Lei 11.417/2006

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, tem 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 prevista nesta Lei. (grifei)

57. Assim sendo, a partir da publicação do enunciado da Súmula Vinculante na imprensa oficial, a mesma terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e Administração Pública.

58. Logo, em face da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 prolatada pelo E. Supremo Tribunal Federal, bem como a edição da Súmula Vinculante nº 8 do mesmo Tribunal, a constituição do crédito relativo As contribuições previdenciárias devem obedecer ao prazo decadencial do CTN.

O litígio recai sobre a aplicação de multa por "informação de dados incorretos" no caso de salário indireto (utilização de veículo), por que estaria incluído no conceito de salário-de-contribuição previdenciário, cabível a multa do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91.

Cabia ao recorrente a prova inconteste de utilização dos veículos apenas para as atividades empresariais, mas não logrou êxito em seu ônus probatório. A questão em tela é conhecida por este CARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 TERCEIROS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUTOMÓVEIS CEDIDOS A FUNCIONÁRIOS. DISPENSÁVEIS À REALIZAÇÃO DO TRABALHO. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA. Integram o salário de contribuição os valores das utilidades oferecidas com habitualidade aos trabalhadores, decorrentes da relação laboral com a empresa, ainda que não se enquadrem no conceito de salário para os fins do Direito do Trabalho. Número do processo: 19515.001198/2009-13, Turma: 2ª Turma/Câmara Superior Rec. Fiscais, Câmara: 2ª Seção, Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da sessão: 29 Oct 2021, Número da decisão: 9202-009.995.

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 COTA PATRONAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUTOMÓVEIS CEDIDOS A FUNCIONÁRIOS. DISPENSÁVEIS

À REALIZAÇÃO DO TRABALHO. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA. Integram o salário de contribuição os valores das utilidades oferecidas com habitualidade aos trabalhadores, decorrentes da relação laboral com a empresa, ainda que não se enquadrem no conceito de salário para os fins do Direito do Trabalho. Número do processo: 19515.001197/2009-79, Turma: 2ª Turma/Câmara Superior Rec. Fiscais, Câmara: 2ª Seção, Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais, Data da publicação: 31 Dec 2021, Número da decisão: 9202-009.994

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da Higidez do Lançamento

36. Ataca de nulidade o AI por não ter tido vista aos autos, pelos motivos que expõe, pelos novos critérios de multa e pela falta de intimação para retificar sua declaração ou apresentar informações.

37. Quanto ao pedido de vista dos autos, esclareça-se que os mesmos sempre estiveram no órgão preparador à disposição do defendente para que o mesmo pudesse compulsá-los e se não o fez, foi por seus próprios motivos. Já em relação as razões que originaram a diligência, cabe a aplicação do princípio *pas de nullité sans grief* Explica-se:

onde não houver prejuízo não deve haver nulidade. Houve prejuízo para o contribuinte? Não. E por quê? Pelo simples fato de que a diligência determinada pelo primeiro julgador foi no sentido de se esclarecer ao contribuinte a integralidade das precisas informações a respeito da qualidade jurídica do lançamento e da menção correta do AI 37.096.073-4 no lugar do AI 37.096.075-0.

38. A diligência foi exatamente para dar ao contribuinte a maior amplitude de seu direito de defesa e o pleno exercício do contraditório. Em nenhum momento a providência saneadora foi no sentido de se alterar qualquer critério qualitativo ou quantitativo do lançamento. O conhecimento da diligência se consubstancia em seu próprio objetivo: o novo Relatório Fiscal.

39. Tanto teve bom efeito (o segundo Relatório Fiscal) e não pode ser alegada a nulidade, que a segunda peça defensiva do contribuinte veio permeada dos mesmos argumentos da primeira, com alguns acréscimos, que só poderiam ali estar dadas as informações contidas no novo Relatório Fiscal. Outro fato que comprova que a defesa do contribuinte não foi prejudicada é que os autos só agora foram conclusos para julgamento, em 22/06/2010, e a segunda contestação foi protocolizada em 25/09/2009, ficando o lançamento, no órgão preparador por quase 09 (nove) meses. Será que neste interregno não houve um único preposto do patrono da alvejada para efetuar a vista nos autos? Irrazoável tal situação.

40. Também não é motivo de nulidade a suposta falta de vista ao processo 35311.000511/2005-15. A uma porque é procedimento diverso deste. A duas porque o contribuinte já sabe exatamente o que lá ocorre, conforme se vislumbra no Ofício MF/7aSRRFB/325/2007, onde é instado a recolher o saldo. Em sua impugnação a própria defendente afirma que o antigo CRPS, por duas vezes, negou pedido de revisão de acórdão da extinta SRP--para-a-matéria ali constante. Só não menciona que não é para toda a matéria e sim, parte do lançamento. Então pergunta-se: para que ter vista -de algo que se sabe do que está ocorrendo? E falta de lealdade processual, é a postura tumultuária. Segundo a Lei da Boa Razão, de 1769, editada pelo Marques de Pombal, por ordem de Dom José I, os assentos destinavam-se a precaver, com sábias providências, as interpretações abusivas que ofendiam a majestade das leis, desautorizavam a reputação dos magistrados e tornavam perplexa a justiça dos

litigantes, de forma que o sossego público não pudesse ser conservado no Direito e nos bens dos vassalos. Os raciocínios frívolos e os sofismas praticados pelos advogados seriam punidos com multa e suspensão dos graus, e aos advogados que emprestassem o nome para violação das leis seria imposto exílio para Angola.

41. Em relação aos novos critérios de multa, temos que o CTN em seu art. 106, II, "c", prevê a exceção à regra da irretroatividade quando dispõe sobre a aplicação retroativa de lei nova quando mais favorável ao infrator do que a lei vigente A. época da ocorrência do fato. Vejamos a redação do dispositivo:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(.)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

42. Importa ressaltar que com a edição da Instrução Normativa 791, de 13 de novembro de 2009 (DOU 17/11/2009), ficou sedimentada a necessidade de se efetuar a comparação das multas previstas no artigo 32, § 5º da Lei 8.212/91, antes de sua alteração pela Lei 11.941/2009, com aquela prevista no artigo 32-A da mesma lei, artigo este inserido pela mesma Lei 11.941/2009. Tal orientação está prevista no artigo 476, § 9 da supracitada IN, verbis:

Art. 476, Por infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fica o responsável sujeito a multa variável, conforme a gravidade da infração, aplicada, observado o disposto nos §§ 9º e 10, da seguinte forma:

I - até a competência novembro de 2008, a multa é limitada a um valor mínimo e a um valor máximo previstos no art. 92 da Lei nº 8.212, de 1991, atualizados mediante Portaria Ministerial, e o seu valor será.

a) equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo, definido em função do número de segurados da empresa, pela apresentação da GFIP, na redação do § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, dada pela Lei nº 9.528, de 1997, antes da sua revogação pela Lei nº 11.941, de 2009, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo;

b) 100% (cem por cento) do valor das contribuições sociais previdenciárias devidas e não declaradas, conforme disposto no § 5º, limitada aos valores previstos no § 4º do art. 32, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, antes da sua revogação pela Lei nº 11.941, de 2009, por competência, em face da apresentação de GFIP ou GRFP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, seja em relação ao valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, observado o disposto nos §§ 2º deste artigo;

c) 5% (cinco por cento) do valor mínimo, por campo com informação inexata ou incompleta ou por campo com omissão de informação na GFIP ou GRFP, não relacionada com os fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias, conforme disposto no § 6º, limitada aos valores previstos no § 4º, ambos do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, antes da sua revogação pela Lei nº 11.941, de 2009, por competência, observado o disposto no § 2º deste artigo;

II - a partir da competência dezembro de 2008, fica o responsável sujeito a multa variável aplicada da seguinte forma:

a) R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de até 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

b) 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de

entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 7º.

(...)

§ 9º Nos lançamentos fiscais relativos a fatos geradores ocorridos até novembro de 2008, por infração ao disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, nos casos de não-apresentação da GFIP ou de sua apresentação com incorreções ou omissões, devem ser comparadas as penalidades previstas nos incisos I e II do caput para aplicação da multa mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso lido art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

43. Cabe-nos ressaltar que foi publicada no DOU de 08/12/2009, a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, que dispõe expressamente sobre a necessidade de se proceder à comparação entre as multas aplicadas antes e após a edição da MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/09), a fim de se aplicar a mais benéfica ao contribuinte, como abaixo:

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, será retificado, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966— Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido a autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para – verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

44. Assim sendo, obedecendo ao disposto no novel ato normativo, informamos ao contribuinte que a análise do valor das multas aplicadas neste Auto de Infração, para verificação da mais benéfica, será realizada no momento do pagamento ou parcelamento, conforme disposto no artigo acima transcrito da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009.

45. A argumentação de nulidade por falta de intimação para apresentação de declaração com as informações contendo os fatos geradores ou apresentação de esclarecimentos não merece melhor sorte. Não atentou o contribuinte que não está sendo feito um novo lançamento, mas sim apenas uma explicitação ampla dos critérios jurídicos de ato administrativo anterior. Na época em que o mesmo foi emitido, cumprindo-se a regra do Art. 144 do Código Tributário Nacional, não havia a previsão desta intimação. Outro fato que merece nossa observação: por que faz questão o contribuinte desta intimação, se na sua impugnação defende ferrenhamente a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas lançadas? Para que informar algo que acha que não deve ser informado? Arguir nulidade novamente e querer ser intimado para não informar. Onde o sentido? Em boa hora seria de se aplicar a Lei da Boa Razão de 1769...

46. Quod erat demonstratum, estabeleço a higidez formal do lançamento e o declaro apto ao julgamento do mérito.

Do Mérito

Da Natureza da Penalidade

47. É falacioso dizer que este crédito não tem natureza tributária, justamente por causa do descumprimento de um dever jurídico tributário instrumental que o Auto de Infração foi lavrado. Na toska e imprecisa linguagem do Código Tributário Nacional, descumprida a "obrigação acessória", a mesma converte-se em principal e o crédito tributário é decorrência natural desta. No presente caso, o dever instrumental inadimplido era de informar a totalidade dos fatos geradores das obrigações tributário-previdenciárias.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto de prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. (Grifos nossos)

48. Convertendo-se em obrigação principal, pela sua inobservância, na forma do §3º acima, surge o crédito tributário, em seu aspecto material, latente, potencial, na - - - forma_ do_ Art. 139, do mesmo códex. Note-se que este dispositivo diz que o crédito tem "a mesma natureza desta", ou seja, natureza tributária:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação acessória e tem a mesma natureza desta.

49. Surgido o crédito tributário materialmente, enquanto direito para o ente público, falta a cártula que se lhe consubstancie e o individualize, o documento que o materialize. Neste passo surge a figura da "autoridade administrativa" rectius "autoridade fiscal" e efetua o lançamento tributário. Este singular rito está no Art. 142 do Código Tributário Nacional:

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.

50. Assim sendo, nota-se que o contribuinte não conseguiu alcançar o verdadeiro sentido da natureza jurídica deste ato, que, apesar de administrativo, não encerra um crédito meramente administrativo, mas sim um crédito tributário, escapando as regras prescricionais do vetusto Decreto 20.910/32.

51. E é importante que se estabeleça a natureza deste crédito como tributária, pois assim estar-se-á delimitando o campo das regras jurídicas aplicáveis ao caso.

(...)

Do Abono de Férias

64. Em relação A parcela denominada "abono de férias", a Interessada esclarece tratar-se da figura do abono de férias, previsto no art. 144 da CLT e expressamente excluído do salário-de-contribuição por força do disposto no art. 28, §9, "e", item 6 da Lei 8.212/91, que assim estabelecem:

CLT

Art. 143 - É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

§ 1º O abono de férias deverá ser requerido até 15 (quinze) dias antes do término do período aquisitivo. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

§ 2º - Tratando-se de férias coletivas, a conversão a que se refere este artigo deverá ser objeto de acordo coletivo entre o empregador e o sindicato representativo da respectiva categoria profissional, independentemente de requerimento individual a concessão do abono. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica aos empregados sob o regime de tempo parcial. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os -efeitos-da-legislação-do-trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1998)

Lei nº 8.212/91

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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

(.)

e) as importâncias:

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

65. Como apurado pela fiscalização, o abono foi pago pela empresa, motivada pelo seu regulamento interno, nos anos de 2000, 2001 e 2002, na época de concessão das férias, mas tendo como fator de sua concessão e também de sua mensuração o tempo que o funcionário tem de contrato de trabalho, conforme a planilha abaixo:

	2000	2001	2002
01 a 04 anos	50%	50%	16,67%

05 a 07 anos	80%	80%	46,67%
08 a 09 anos	90%	90%	56,67%
10 anos e acima	100%	100%	66,67%

66. Como se vê, o abono é pago em função do número de anos que o empregado tem na empresa e a quantificação do abono é um percentual de seu salário. Apenas nos anos de 2000 e 2001 ocorreram pagamentos acima do limite de 66,67% (ou 20 dias de salário), para os obreiros com tempo de serviço acima de 10 anos. Ocorre que este fato é inócuo, já que atingido pela decadência, como acima decidido. Ainda que se reconheça que na competência 12/2001 (não atingida pela decadência) ocorreu pagamento acima do limite

de 66,67%, embora estes valores não estejam discriminados nos autos, tal fato acaba por não influenciar no valor total da multa, dado o limitador a que é imposta por competência, no caso, de R\$ 5.975,65.

67. É importante observar que o abono de férias é aquele concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, em valor não excedente a 20 (vinte) dias de salário e pago no período correspondente as férias (art. 144 da CLT), assemelhando-se a uma gratificação cujo escopo único consiste em reforçar a capacidade econômico-financeira do empregado por ocasião de suas férias. Não se confunde com o abono pecuniário, que é a conversão em dinheiro de 10 dias das férias anuais do empregado (art. 143 da CLT).

68. Sobre a figura do abono de férias, Mauricio Godinho Delgado, em sua obra "Curso de Direito do Trabalho, 4ª edição, pág. 979, nos traz valiosa lição: interessante observar, a propósito, que também não terá natureza salarial (mesmo tratando-se de férias gozadas) parcela suplementar concedida pelo empregador ao empregado por ocasião das férias (além do terço constitucional), por força do contrato, regulamento empresarial ou norma coletiva, desde que tal parcela não exceda a 20 dias de salário (art. 144, CLT). Aqui, tecnicamente, não se poderia negar natureza gratificatória a este tipo de parcela; contudo, a CLT, por texto expreso, excepcionou a parcela de semelhante caracterizando jurídica, negando seu caráter salarial

69. Conclui-se, assim, que a verba ora controvertida amolda-se perfeitamente a figura do abono de férias de que trata o art. 144 da CLT, razão pela qual assiste razão a Impugnante no sentido de que não há incidência de contribuições previdenciárias, por força do disposto no art. 28, §9, "e", item 6 da Lei 8.212/91. E, sendo desta forma, há o imediato reflexo de não poder majorar o valor deste Auto-de-Infração, razão pela qual serão excluídos tais valores da base de cálculo.

Do Salário Indireto — Veículos

70. As contribuições para a Seguridade Social têm sua base impositiva definida na Constituição da República de 1988, prevendo esta para a empresa a contribuição incidente sobre folha de salários, e também a contribuição do trabalhador, nos seguintes termos:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(.)

- do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;"

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:

(.)

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº20, de 1998)" (grifo nosso)

71. Por sua vez o artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelece como hipótese de incidência da contribuição social por parte da empresa:

"Art. 22 (.)

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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."

72. O artigo 28 da mesma lei, ao conceituar o salário -de-contribuição, sobre o qual incidirá a alíquota para o cálculo da contribuição do empregado para a Previdência Social, assim dispõe:

"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)'

73. O § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 lista sobre quais verbas não incidem a contribuição previdenciária, não podendo as mesmas serem interpretadas extensivamente, visto que a norma em comento reduz o âmbito de incidência da base de cálculo da regra matriz, devendo, por disposição expressa do Código Tributário Nacional, ser interpretada literalmente:

"Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966)

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;" (grifo nosso)

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I- a isenção;

II- a anistia.;" (grifo nosso)

74. Pois bem, o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, regulamentado pelo artigo 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, é claro ao dispor as parcelas que não integram o salário-de-contribuição.

75. Desta forma, as parcelas in natura, ou complementares ao salário dos segurados, só não terão natureza jurídica retributiva para fins previdenciários, e não integrarão o salário-de-contribuição, se forem pago em conformidade com o disposto na art. 214, parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social,

76. O que ocorre nos casos concretos é que vários empregadores, além da remuneração básica (salário), oferecem aos trabalhadores bens in natura, serviços e outras formas de retribuição, sendo algumas de difícil mensuração, tais como: farmácia, escola, aluguel, energia elétrica, telefone, consórcio, cartão de crédito, clube, cooperativa, previdência privada, assistência à saúde gratuita ou subsidiada, alimentação, transporte, habitação, venda do próprio produto abaixo do custo e cessão de empréstimo sem juros ou com juros abaixo do mercado etc.

77. Nestas situações, verificamos que a definição da natureza remuneratória da parcela não se dá pelo seu nome, mas pela sua natureza. Basta que o objeto da prestação

represente uma vantagem econômica obtida em razão da relação de trabalho, sem a qual, para alcançá-la, teria o obreiro que arcar com o respectivo ônus, que estaremos diante de verba salarial. Deste modo, devemos considerar que, além da necessária previsão legal da exclusão da referida verba do salário de contribuição, é necessário avaliar a vantagem econômica, ainda que indireta, recebida pelo segurado ao usufruir de determinado benefício oferecido pela empresa.

78. Finalmente, cumpre frisar que o alcance do salário-de-contribuição não deve ser exclusivamente interpretado de acordo com os art. 457 e 458 da CLT, e sim no contexto em que se insere. Em outras palavras, o salário-de-contribuição é uma expressão genuína do Direito Tributário-Previdenciário, cujo conceito está expresso no art. 28 da Lei nº 8.212/91, não havendo que se confundir com o Direito do Trabalho.

79. É óbvio que o direito previdenciário aproveita-se de algumas noções do Direito do Trabalho. No entanto, trata-se de mera relação entre os dois ramos autônomos do direito, que não pode ser confundida com dependência de um em relação ao outro. Logo, é perfeitamente legítimo que uma verba seja excluída do conceito de salário, para fins trabalhistas, mas que integre o salário-de-contribuição, para efeitos tributários.

80. Assim sendo, é ineficaz para o contribuinte invocar o verbete 367,1, da Súmula de Jurisprudência do TST. Além disto, se os itens 12 a 17, do Parecer 11/92, da COSIT, permitem à empresa deduzir, como despesa operacional, da base de cálculo do IRPJ, tais valores, não nos parece razoável e nem correto querer a empresa escapar à tributação previdenciária destes mesmos valores.

PARECER NORMATIVO No. 11 DE 30 /09 /1992 COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - COSIT

12. A despeito de os salários indiretos abrangerem as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nelas incluídas despesas de supermercados e cartões de crédito, pagamento de anuidades de colégios, clubes, associações, etc, julgamos desprovido tecer maiores considerações acerca da indedutibilidade de tais gastos para fins de apuração do lucro real, face a sua obviedade. Uma vez adicionados as remunerações dos beneficiários, os salários indiretos serão tratados como- despesas -operacionais dedutíveis, observadas as condições previstas na legislação tributária

13. Contudo, existem despesas que podem acarretar dúvidas quanto a sua dedutibilidade, e mesmo quanto a hipótese de poderem ser consideradas benefícios indiretos. Referimo-nos especificamente as despesas com aluguel de imóveis utilizados por beneficiários diversos e com a manutenção de veículos nas mesmas condições.

14. As despesas pagas ou incorridas com os veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros, em quaisquer atividades extra-operacionais da pessoa jurídica, integram a remuneração do beneficiário como salário indireto.

Dentre estas despesas, sobressaem-se as relativas a manutenção do veículo, conservação, consumo de combustíveis, encargos de depreciação e respectiva correção monetária, valor do aluguel ou do arrendamento etc.

15. Caso o veículo utilizado tenha características de automóvel particular, resta claro que todo o custo incorrido deverá ser incorporado a remuneração do beneficiário.

16. Na hipótese de o veículo caracterizar-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do administrador, diretor, gerente ou assessor, as despesas a ele relativas,

obviamente, não poderão ser consideradas operacionais e dedutíveis em sua totalidade, devendo a parcela correspondente a utilização extra operacional do mencionado veículo ser incorporada a remuneração do beneficiário.

17. Na impossibilidade de se quantificar o tempo efetivamente gasto pela utilização extra-operacional do veículo pelo beneficiário, é admissível que a pessoa jurídica adote o critério de proporcionalidade e ratear os custos e encargos em foco, em função dos dias fiteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.

Caso a empresa adote o regime ordinário de trabalho das segundas as sextas-feiras, os sábados serão considerados dias não úteis.

81. Para não dizer que se está apenas calcando esta parte da decisão administrativa num ato administrativo, cingindo-se o decisório, nesta tornada, à interpretação da Administração Tributária da União, trazemos A. baila a norma veiculada pelo Art. 74 da Lei 8.383/91, que dimana do órgão legiferante por excelência. Não que os atos administrativos não tenham força interpretativa, pois, também a Administração Pública interpreta as normas de Direito Tributário, sendo que "na verdade o lançamento tributário não é mero ato lógico de subsunção, sendo que, informado por valores, se abre para a interpretação e a ponderação de princípios". Neste diapasão, também seguiu o notificante o determinado no ato administrativo acima transcrito. Tal normativo é a interpretação, por parte da Administração Pública, do ordenamento aplicável ao caso. Preleciona Ricardo Lobo Torres "Não se pode perder de vista que o direito tributário, que se estrutura sobretudo a partir do discurso do legislador, necessita da complementação harmoniosa do trabalho da interpretação administrativa "

Lei 8.383/91

Art. 74. _Integração a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando- for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I (g.n.)

82. Para Dino Jarach, "a lei deve ser interpretada sempre de acordo com os princípios de direito, ou seja, com critérios jurídicos, e a consideração econômica não é sendo um dos elementos concordantes com os princípios gerais de busca dos fins ou propósitos da lei." Em suma, a "interpretação econômica" baseia-se numa valoração da realidade econômica que se encontra subjacente a toda relação jurídica, ou seja: o Direito Tributário deve atender ao conteúdo econômico das relações jurídicas, desprezando suas formas legais, buscando mais uma realidade - a realidade econômica subjacente -, desprezando as formas adotadas em direito privado, mas isso como regra predominante, como regra geral - como princípio prevalente. Então, chega-se A seguinte conclusão: se a utilização de veículos integra a remuneração dos beneficiários, para fins de apuração da base de cálculo do lucro real, COMO DEDUÇÃO DESTA, e também para apuração do IRPF, não há motivo lógico que a exclua da tributação previdenciária, ainda mais se observarmos o mandamento constitucional previsto no Art. 201, §4º, do Estatuto Político de 1.988. Se o verbete 367, I, da Sumula de Jurisprudência do TST não a incluí como salário, repita-se, é para efeitos trabalhistas e lá deve ser observado, mas, seguindo a autonomia expressa do direito tributário, tal orientação resta improfícua neste ramo do direito público, até mesmo por força do mandamento contido no Art. 109 do Código Tributário Nacional.

Código Tributário Nacional

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Do Indeferimento da Perícia

83. Não obstante a empresa manifestar-se sobre perícia, o pedido da mesma é de caráter meramente protelatório, posto que em momento algum defendeu, com provas cabais, a matéria objetivada no lançamento. Além do fato de o pedido ter sido feito em obediência aos requisitos do Art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235, de 6 de Março de 1972, temos que, segundo -Pontes de Miranda,- "A perícia serve à prova de fato que dependa de conhecimento especial, ou que simplesmente precise de ser fixado(..).º (Comentários ao Código de Processo Civil, Tomo IV, pg. 625, Forense, 2º edição, 1979).

84. Pelo que diz Pontes de Miranda, só há perícia se o fato depender de conhecimento especial, o que não é o caso do presente processo. Estamos tratando aqui de mera interpretação e enquadramento dos fatos geradores às normas imponíveis. Lustrando melhor, é de boa lembrança, a norma contida no Art. 147 do Código Tributário Nacional.

85. Pelo dispositivo acima, conclui-se que a Administração Pública conhece o ordenamento jurídico e a sua aplicabilidade. O contribuinte não aduziu MATÉRIA DE FATO capaz de alterar o lançamento, a teor do Art. 145 do Código Tributário Nacional e nem conseguiu provar-lhe a insubsistência.

86. "A perícia nada mais é do que uma diligência a ser realizada por quem tem o conhecimento de determinada matéria, ou sei a, é a diligência levada a cabo por um expert, a fim de que certos fatos sejam esclarecidos. Supõe a pesquisa de fatos por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência, que permitam o esclarecimento de certas dúvidas surgidas no processo." 4 A perícia versa sobre fatos. Esses fatos para que constituam objeto da perícia devem ser aqueles cuja prova dependa de conhecimento técnico ou científico (art. 145, do CPC).

87. A prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar a verdade de outro modo mais simples. Consiste em exames, vistorias ou avaliações. "Por exame pericial, em sentido estrito, ou exame, entende-se a inspeção, por meio de perito, sobre pessoas, coisas, móveis e semoventes, para a verificação de fatos ou circunstâncias que interessam à causa"

88. O Código de Processo Civil, no parágrafo único do seu art. 420, dispõe que o juiz indeferirá a perícia quando: a) a prova do fato não depender do conhecimento especial do técnico; b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas, e c) a verificação for impraticável. Essa regra foi reproduzida, em outras palavras, no art. 18 do Dec. 70.235/72, como segue:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (grifos nossos)

89. Verifica-se, pois, que a perícia não constitui direito subjetivo do autuado, cabendo ao julgador recusá-la se entendê-la desnecessária, impraticável ou quando a prova do fato não depender de conhecimento especial do técnico, o que não caracterizará cerceamento do direito de defesa.

90. Neste caso a realização de perícia é desnecessária, em razão de o lançamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da impugnante, por ela elaborados e contabilizados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que, forçosamente, são de seu conhecimento.

TRATA-SE DE MATÉRIA DE INTERPRETAÇÃO DOS TEXTOS LEGAIS, NÃO NECESSITANDO-SE DE PERÍCIA OU SIMILARES.

91. Assim não resta à Administração outra postura que não seja a de indeferir a perícia solicitada, uma vez que a empresa foi fiscalizada por agentes fiscais em pleno gozo de suas atribuições e devidamente capacitados.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitando-se a preliminar de decadência, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto