



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

Processo n° 19515.005006/2009-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n°. 2803-002.157 – 3ª Turma Especial
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RYLKO ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. DECADÊNCIA PARCIAL. PEDIDO DE RELEVAÇÃO DA MULTA. AFASTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ALIMENTAÇÃO SEM ADESÃO AO PAT. AUSÊNCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

No presente caso, aplica-se a regra do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente.

O pedido de relevação da multa aplicada deve ser precedido da prova inequívoca do preenchimento dos requisitos constantes no art. 291 do Decreto 3.048/99.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O reconhecimento da existência de confisco é o mesmo que reconhecer a inconstitucionalidade da sua incidência, o que é vedado a este Conselho.

O fornecimento de alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº. 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para: a) decotar do lançamento as competências 01/2004 a 10/2004; b) aplicar a multa, caso seja mais benéfica, prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91; c) excluir do lançamento a parte relativa ao pagamento de auxílio alimentação.

(assinado digitalmente)

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

(assinado digitalmente)

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela RYLKO ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS S/C LTDA. em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. Conforme consta do relatório fiscal, a autuação se deu em razão da ausência de recolhimento de **contribuições previdenciárias destinadas a terceiros** a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço, relativas a competências de 01/2004 a 12/2004.

3. Em síntese, o relatório fiscal dispõe (fls. 20 a 30):

“a) a atividade da empresa limita-se a administração de imóveis residenciais e comerciais, correspondente ao código CNAE 70.32-7 (administração de imóveis por conta de terceiros), se enquadrando na alíquota GILRAT de 1%;

b) analisando os dados das GFIP's, se verificou que, nas competências 01 a 03 e 06 a 12/2004, as informações referentes às folhas de pagamento foram apagadas devido à sobreposição de dados decorrente da entrega de novas GFIP's com a finalidade de informar a remuneração dos sócios, omitidas nas GFIP anteriores, e, desta forma, não constam dados dos empregados nas GFIP's das referidas competências, embora os recolhimentos tenham sido efetuados, cabendo observar que os sócios foram informados nas GFIP's como categoria 13, quando o correto seria categoria 11;

c) foi apurado o erro no preenchimento e a omissão de fatos geradores nas GFIP's, tendo sido emitidos os AI's n.º 37.254.446-0, 37.254.445-2 e 37.254.448-7;

d) analisando os livros contábeis, foram identificados lançamentos, nas contas: 3.50.1.10.00004 - gratificações e prêmios, 3.50.1.50.00002 - comissões, 3.50.1.55.50999 - outras despesas gerais, 3.50.1.70.00099 - outros serviços de terceiros;

e) foram solicitados, através dos Termos de Intimação Fiscal-(TIF), n.º 01 e 02, recibos, comprovantes e documentos que deram suporte aos lançamentos relacionados em planilha anexa aos TIF's, e, pela

análise dos documentos apresentados, se concluiu que os lançamentos relacionados na planilha constante do relatório (Relação dos lançamentos considerados como integrantes da Base de Cálculo) se tratavam de pagamentos de horas extras, gratificações, complementos de salários, que compõem a base de cálculo do salário de contribuição, mas não constaram da folha de pagamento e não foram declarados em GFIP, tendo sido lançados nos códigos de levantamentos COS e COZ - Complemento de

Salário;

f) na conta 3.50.1.10.99998 - Férias, constava o lançamento das férias de Luiz Carlos Pitta Alliz Junior, nos valores de R\$ 2.421,48 em 01/04/2004 e R\$ 1.066,67

em 06/05/2004 e o pagamento de salários 04/2004 no valor de R\$ 666,67 em 06/05/2004, mas, conforme folha de pagamento, o valor das férias foi de R\$ 2.421,48 e não houve pagamento de salário em 04/2004, tendo sido, assim, considerado como adicional de salário os valores de R\$ 1.066,67 e R\$ 666,67;

g) os valores das folhas de pagamento estão regularmente escrituradas nas contas: 3.50.1.10.00001 - salários, 3.50.1.10.00002 - verbas rescisórias e trabalhistas, 3.50.1.10.00004 - gratificações e prêmios, 3.50.1.10.00011 - prêmio de permanência, 3.50.1.10.99998 - férias e encargos, 3.50.1.10.99999 - 13º Salário e encargos;

h) pelas pesquisas efetuadas no site do Ministério do Trabalho, se verificou que não consta para a empresa, cadastro no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, tendo sido os lançamentos das contas 3.50.1.10.00009 - Cesta Básica, 3.50.1.10.00010 - Alimentação e 3.50.1.55.00007 - lanches e refeições, relacionados no relatório, considerados como base de cálculo das contribuições previdenciárias, e lançados nos códigos de levantamentos ALM e ALZ - alimentação;

i) pelos documentos apresentados, solicitados através dos TIF's n.º 01 e 02, foram considerados como pró labore os valores pagos a título de assistência médica aos sócios (considerada como salário de contribuição por não ser extensiva a todos os empregados), pagamento de condomínio e pagamento de fatura de cartão de crédito, conforme comprovantes, por amostragem, em anexo, e, pelas pesquisas efetuadas no cadastro da Receita Federal, consta também como sócio o Sr. Guilherme Rylko, sendo considerado, para ele, o pró labore no valor de 01 salário mínimo, o mesmo valor declarado na GFIP para os outros sócios da empresa (nas competências 04 e 05/2004, não foi declarado o pró labore na GFIP, sendo que na competência 04/2004 já consta recolhimento), e, assim, estes valores foram lançados com os código, Vle levantamentos PRO e PRZ - Pro Labore;

j) a empresa apresentou o Livro Diário n.º 22, registrado na JUCESP sob n.º 12801 em 09/02/2009, escriturado de 01 a 12/2004, com 207 folhas;

k) as alíquotas utilizadas foram: Salário Educação - 2,5%; Incra - 0,2%; Sesc - 1,5%; Senac - 1,0%; e, Sebrae - 0,6%;

l) além do presente AI, foram emitidos, nesta fiscalização, os seguintes Autos de Infração: AI 37.225.986-3 - contribuições da empresa, AI 37.225.987-1 - contribuições dos segurados, e AI's 37.225.989-8, 37.225.990-1, 37.254.446-0, 37.254.445-2 e 37.254.448-7 - descumprimento de obrigação acessória;

m) a multa aplicada foi de 24% para todas as competências;

n) não foi emitido o Termo de Arrolamento de Bens — TAB, tendo em vista que o débito não ultrapassa o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais);

o) o crédito lançado (valor originário, juros e multa) encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo Fundamentos Legais do Débito.”

4. O acórdão vergastado restou ementado nos termos que passo a transcrever

abaixo:

“CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O início do procedimento de fiscalização retira do sujeito passivo a espontaneidade para declarar e retificar as informações referentes às contribuições objeto do procedimento fiscal a que está submetido, bem como para recolher as devidas contribuições em atraso.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

ÔNUS DA PROVA.

Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições de terceiros, mencionadas no artigo 3o da Lei n.º 11.457/07, será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

O lançamento das contribuições relativas às competências abrangidas pelo presente Auto de Infração foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gratificações.

Somente as exclusões arroladas exaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 não integram o salário-de-contribuição.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RELEVANÇA DE MULTA. NÃO CABIMENTO.

Não há previsão legal para relevação de multa aplicada em Auto de Infração de Obrigação Principal.

PEDIDO DE POSTERIOR APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

O pedido de juntada de documentos após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

5. Buscando reverter o lançamento, a contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese:

- a) apreciação da decadência com a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;
- b) requer a relevação da multa aplicada, nos termos do art.291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3048/1999;
- c) caráter confiscatório da multa, pois fixada em um percentual abusivo;
- d) inconstitucionalidade do art. 44 da Lei 9.340/96, pois a multa aplicada no presente caso ofende aos princípios da razoabilidade, da proibição do excesso, decorrente do próprio princípio do Estado Social de Direito, e da vedação ao confisco, contido no art. 150, inciso IV, da Carta Magna.
- e) não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de vale refeição e assistência médica;

7. Sem apresentação de contrarrazões, os autos foram enviados para a apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DAS PRELIMINARES**Da decadência**

2. Inicialmente, é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pelo contribuinte, tendo em vista que parte do crédito tributário constituído já se encontra decaída, segundo o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

3. Sobre essa questão, cumpre ressaltar que, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, *verbis*:

“(...) Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.”

.....

“Súmula Vinculante nº 08:

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.”

4. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

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

5. Ainda sobre o assunto, a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“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, 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”

6. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

7. Acerca das regras de verificação da decadência, frise-se, posto que importante, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no seguinte sentido:

“(…) 1. Está assentado na jurisprudência desta Corte que, nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. Precedente em recurso representativo de controvérsia (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009). [...] 3. Recurso especial parcialmente

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009)."

8. Compulsando os autos, depreende-se do Relatório Fiscal (f. 17/28), que foram analisadas folhas de pagamento e GFIPs – Guia de Recolhimento do FGTS e Informação da Previdência Social. Além disso, consta do Relatório que houve o recolhimento parcial das contribuições previdenciárias, considerando a totalidade das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamentos da empresa (“nas comp. 04 e 05/2004 não foram declarados o pro labore na GFIP, sendo que na comp. 04/2004 já consta recolhimento”, f. 24). Assim, tenho como certo que deva ser aplicada a regra constante do artigo 150, §4º, do CTN.

9. Dessa forma, tendo em vista que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 30/11/2009, referente às contribuições do período de 01/01/2004 a 31/12/2004 ficam alcançadas pela decadência quinquenal as competências 01/2004 a 10/2004, restando mantidas as competências 11/2004 e 12/2004..

10. No entanto, considerando a existência de débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

Da inexistência de cerceamento de defesa

11. Alega a recorrente a existência de cerceamento de defesa, em face da imposição de valores em duplicidade. Posto que, foram aplicadas a multa de mora e a multa de ofício.

12. Cumpre salientar que o art. 59, II, do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal) dispõe sobre a nulidade quando os despachos e decisões forem proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

13. Assim, observa-se que a alegação em análise não merece prosperar, pois se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

14. Além disso, cabe ressaltar que o lançamento encontra-se devidamente fundamentado e motivado, em consonância com o que determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notadamente o art. 50, da Lei n.º 9.784/99 e art. 38, do Decreto 7.574/2011. Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento fiscal.

Da não relevação da multa

15. Ademais, requer em sede de recurso voluntário a relevação da multa, em face do art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3048/1999, bem como a análise de prova emprestada do auto de infração n.º 37.225.987-1 (f. 89).

16. O acórdão de primeira instância, ao analisar a questão, entendeu que tal pedido de relevação da multa não pode ser aqui atendido, por inexistência de previsão legal, uma vez que este processo se refere a um AI por descumprimento de obrigação principal, não sendo aplicável ao caso o artigo 291, parágrafo 1º do RPS, citado pela recorrente. É de se observar que o §2º do mesmo dispositivo, assim dispunha:

“Art. 291. (...)

(...)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento.”

17. Desse modo, compartilho do mesmo entendimento do acórdão proferido, e, vale salientar, que, ainda se assim não o fosse, o pedido de relevação da multa aplicada deveria ter ocorrido de forma fundamentada com a demonstração cabal da correção na integralidade da falta.

18. Portanto, pelas razões anteriormente expostas, não merece prosperar a alegação de relevação da multa aplicada.

Da alegação de multa confiscatória

19. Aduz a recorrente: “no caso em tela é patente a inobservância do princípio da vedação ao confisco corporificado no art. 150, IV, CF/88, concernente à aplicação da multa, assim versado: sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados ao Distrito Federal e aos Municípios”. Pois, as penalidades agravadas por serem atentatórias ao funcionamento do sistema tributário possuem limite o que se refere a seu “quantum”, caso contrário se torna possível a exigência de exações que dilapidem o patrimônio do contribuinte.

20. Da análise dos argumentos do recurso, quanto às alegações acerca da ofensa ao princípio do não confisco, as tenho por descabidas, pois a irrisignação não pode ser analisada por este Conselho, em respeito à competência privativa do Poder Judiciário, já que, o afastamento da aplicação da Legislação referente, indubitavelmente, ensejaria o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei em vigor, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal, o que é vedado a este Conselho.

21. Sobre a questão, o CARF consolidou referido entendimento por meio do enunciado da Súmula n. 02, a seguir:

“Súmula CARF nº. 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

22. Em outras palavras, reconhecer a existência de confisco é o mesmo que reconhecer a inconstitucionalidade da sua incidência, o que é vedado a este Conselho, que somente pode reconhecer a inconstitucionalidade de dispositivo legal quando estiver diante de uma das hipóteses previstas no art. 62, parágrafo único seu Regimento Interno, quais sejam:

“I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

23. No caso dos autos, contudo, não ocorreu qualquer dessas hipóteses.

24. Cumpre esclarecer que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

25. Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

26. O professor Hugo de Brito Machado in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

27. Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal, que é a quem compete a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nesses casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

28. Portanto, resta mantida a aplicação da multa, pois esta tem seu valor determinado pela legislação em vigor. Posto que, a atividade tributária é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais, sendo-lhe vedada a discricionariedade de aplicação da norma quando presentes os requisitos materiais e formais para sua aplicação.

Da alegação de inconstitucionalidade do art. 44 da Lei n.º 9.340/96

29. A insurgência do contribuinte quanto ao que se refere à inconstitucionalidade do art. 44 da Lei 9.340/96, também não merece prosperar pelas mesmas razões anteriormente expostas.

Da impossibilidade de cobrança de contribuição social previdenciária com base no art. 195, I e II da Constituição Federal sobre parcelas indenizatórias

30. Afirma a recorrente que as parcelas eventuais de natureza não salarial não sofrem incidência de contribuição previdenciária. Assim, somente quando incorporadas aos salários, ou seja, caracterizadas como permanentes e habituais é que podem submeter-se à incidência da contribuição prevista no art. 195, II, da Constituição.

31. Constam do Discriminativo do Débito (DD) as rubricas: auxílio alimentação (cesta básica, alimentação, lanches e refeições foram lançados no código de levantamento ALM e ALZ); complemento de salário (horas extras, gratificações e complementos de salários lançados sobre o código de levantamento COS e COZ), e pro labore (código de levantamento PRO e PRZ), fls. 6/8.

32. Tendo em vista as alegações genéricas do contribuinte no que tangerem às verbas de natureza indenizatória, pela não incidência das contribuições sociais previdenciárias, passo a análise da rubrica auxílio alimentação, a qual entendo possuir caráter indenizatório.

33. A respeito da matéria firmo entendimento no sentido de que o pagamento do auxílio-alimentação “in natura” ou fornecido por meio de vale-refeição não sofre a incidência da contribuição previdenciária, haja vista a ausência de sua natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no PAT.

34. Corroborando o posicionamento ora exposto, tem-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificando o entendimento no sentido de que o pagamento ‘in natura’ do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. (Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006).

35. Segue recente julgado da Primeira Turma deste Colendo Tribunal, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. VALE-ALIMENTAÇÃO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. O valor concedido pelo empregador a título de vale-alimentação não se sujeita à contribuição previdenciária, mesmo nas hipóteses em que o referido benefício é pago em dinheiro.

2. A exegese hodierna, consoante a jurisprudência desta Corte e da Excelsa Corte, assenta que o contribuinte é sujeito de direito, e não mais objeto de tributação.

3. O Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, concluiu pela inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o valor pago em espécie sobre o vale-transporte do trabalhador, mercê de o benefício ostentar nítido caráter indenizatório. (STF - RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.03.2010, DJe 14.05.2010)

4. Mutatis mutandis, a empresa oferece o ticket refeição antecipadamente para que o trabalhador se alimente antes e ir ao trabalho, e não como uma base integrativa do salário, porquanto este é decorrente do vínculo laboral do trabalhador com o seu empregador, e é pago como contraprestação pelo trabalho efetivado.

5. **É que: (a) ‘o pagamento in natura do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito, ou não, no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho’ (REsp 1.180.562/RJ (grifo nosso)**

(...).

6. *Recurso especial provido.*”

(STJ - REsp 1185685/SP, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/12/2010, DJe 10/05/2011) (g.n.)

36. Nesse momento faz-se mister a referência ao acórdão de relatoria do Ministro José Delgado que tratou da matéria em questão, conforme ementa abaixo transcrita:

“**TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.**

1. *Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial.*

Sustenta, em síntese, que: a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006.

3. Constando o nome do sócio-gerente na certidão de dívida ativa e tendo ele tido pleno conhecimento do procedimento administrativo e da execução fiscal, responde solidariamente pelos débitos fiscais, salvo se provar a inexistência de qualquer vínculo com a obrigação.

4. Presunção de certeza e liquidez da certidão da dívida ativa. Ônus da prova da isenção de responsabilidade que cabe ao sócio-gerente. Precedentes: EREsp 702.232/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 26/09/2005; EREsp 635.858/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 02/04/2007.

5. Recurso especial parcialmente provido.”

(REsp 977.238/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.11.2007, DJ 29.11.2007 p. 257) [grifo nosso].”

37. Inclusive, a argumentação da Fazenda Nacional nos autos acima (REsp 977.238/RS) era de que o auxílio alimentação, pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), possuía natureza salarial sendo, portanto, passível de recolhimento de tributo. No entanto, sua sustentação não foi provida em razão da orientação jurisprudencial pacífica do STJ em sentido contrário, qual seja não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de auxílio alimentação.

38. E recentemente, reforçando o entendimento que vem se pacificando no STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publicou o Parecer PGFN/CRJ/n.º 2117/2011 sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação pago *in natura*:

“Tributário. Contribuição previdenciária. Auxílio-alimentação in natura. Não incidência. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de

1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso e a desistir dos já interpostos.”

39. No mesmo sentido, cito o Ato Declaratório n.º 03/2011 no qual a PGFN declarou que “fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: **nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.**

40. Além disso, pelo que se indica nestes casos, a concessão da alimentação é desvinculada do salário por força da própria Lei n.º. 8.212/91 que determina a não integração do salário-de-contribuição às importâncias recebidas a título de ganhos expressamente desvinculados do salário (art. 28, §9º, letra “e”, número 7). *In casu* a própria fiscalização registrou na peça inicial que se trata de valores lançados na contabilidade da empresa referente a “despesas com alimentação”.

41. É o caso, portanto, de dar provimento ao recurso, tendo em vista que o lançamento não pode se fundamentar em rubrica que não detenha caráter salarial.

DA MULTA APLICADA

42. Sobre a multa aplicada, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei n.º. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei n.º. 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

43. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei n.º. 8.212/1991 que assim dispõe:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

44. E o supracitado art. 61, da Lei n.º. 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

45. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

46. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

47. Dado o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para:

- a) decotar do lançamento as competências 01/2004 a 10/2004;
- b) aplicar a multa, caso seja mais benéfica, prevista no art. 35 da Lei nº. 8.212/91;
- c) excluir do lançamento a parte relativa ao pagamento de auxílio alimentação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS – Relator.