



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

Processo nº 35348.000155/2007-84
Recurso nº 143.494 Voluntário
Acórdão nº **2401-01.780 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/08/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO UTILIDADE. DECADÊNCIA

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e, por se tratar de contribuições incidentes apenas sobre parte das remunerações dos segurados, entende-se que houve antecipação de pagamento, aplica-se, portanto, a regra do art. 150 § 4º do CTN.

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO INDIRETO. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. VÍCIO MATERIAL INSANÁVEL. Na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito —NFLD deve haver a expressa fundamentação legal do arbitramento procedido, além de demonstrar de maneira clara e precisa a situação que motivou o uso do procedimento, nos termos da legislação. A inobservância das formalidades legais na lavratura da NFLD acarreta vedação ao direito de defesa do contribuinte. A inobservância dessas regras é vício insanável, configurando a sua nulidade.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Por maioria de votos declarar a decadência até a competência 05/2001. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava a decadência somente até a competência 11/2000. II) Por maioria de votos declarar a nulidade do lançamento por vício material. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava a nulidade por vício formal e o conselheiro Elias Sampaio Freire, que anulava somente a parte referente a contribuição dos segurados.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Cleusa Vieira de Souza - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 47, refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor pago ou creditado pela empresa, a título de salário utilidade aos segurados empregados, correspondentes à cota patronal, aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a contribuição descontada do segurado empregado e as contribuições destinadas às terceiras entidades, no período de 10/2000 a 08/2005.

Segundo o referido relatório fiscal, os lançamentos referem-se à concessão de desconto aos empregados quando da comercialização de produtos, nas lojas da própria Perdigão, estabelecendo para os empregados preços inferiores aos praticados ao público em geral, este desconto integra o salário de contribuição do empregado conforme previsto nos artigos 22, inciso I e art. 28 inciso I da Lei nº 8212/91 e não se enquadra nas exceções dispostas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91

Informou, ainda, o citado relatório, que foram extraídos para a composição dos lançamentos apenas os valores constantes no registro analítico, tipo 60A, referente ao campo situação tributária “DESCONTOS”, conforme relatório em anexo.

Tempestivamente, o contribuinte notificado apresentou sua impugnação arguindo em preliminar que o lançamento em relação a fatos geradores ocorridos no período de 10/2000 a 05/2001, já estava extinto quando constituído (em 20/02/2006), a teor do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, combinado com o parágrafo único do art. 149 do mesmo diploma legal

No mérito alegou, em síntese que o desconto concedido aos funcionários trata-se de simples vantagem decorrente de liberalidade do empregador, que pode ser suprimida a qualquer tempo e não se salário-utilidade; Que a condição essencial para a caracterização de verba de natureza salarial é que a vantagem seja paga pelo empregador ou auferida pelo empregado como retribuição ao trabalho.; que não se pode confundir a relação de trabalho, decorrente do contrato de trabalho existente entre empregado e empregador e a relação de consumo estabelecida entre o comerciante e o consumidor. Insurgiu contra a contribuição para o INCRA, alegando que a referida contribuição foi eliminada pela Lei nº 7.787/89

A Secretaria da Receita Previdenciária em Blumenau, por meio da Decisão-Notificação nº 20.421.4/0489/2006, julgou procedente o lançamento, ementando assim a sua decisão:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES
DESTINADAS AO REGIME GERAL DE PREVIDENCIA
SOCIAL.*

*Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de
contribuições destinadas à Seguridade Social a fiscalização*

lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento (art. 37 da Lei nº 8212/91 e alterações posteriores)

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Intimado da decisão e com ela não se conformando, o contribuinte ingressou com recurso a este Conselho, reproduzindo os argumentos aduzidos em sua impugnação, em que, se destaca, dentre outros os seguintes argumentos: preliminarmente argüiu a decadência em relação ao período de 10/2000 a 05/2001, a teor do disposto nº § 4º do art. 150 do CTN aplicável ao caso. No mérito, alegou que para que qualquer verba possa ser considerada salarial (remuneratória) deve possuir pelo menos um requisito essencial, qual seja a retributividade; que a concessão de descontos pela recorrente não guarda o mínimo liame cognitivo com tais parâmetro portanto, por não possuir natureza remuneratória, tal verba não pode compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias;

Que os aludidos descontos destinam-se à relação de consumo apenas, como forma de favorecer os trabalhadores que contribuíram na elaboração dos produtos, sendo de natureza facultativa em relação aos trabalhadores, pois a recorrente apenas oferece no momento da compra que, facultativamente o empregado venha a fazer em suas “lojinhas”; portanto, diferentemente do que alega a r. decisão recorrida, não se encontra identificada e caracterizada a condição de que se trata de pagamento oferecido pelo empregador por força do contrato de trabalho;

Que o requisito, o fornecimento habitual ao empregado pelo empregador não se encontra presente. É que o benefício da compra de produtos da Recorrente por seus empregados, decorre de mera faculdade destes, que poderão ou não se abster de comprar os produtos da recorrente; que face a essa liberalidade do empregado de optar em comprar os produtos da recorrente em suas lojas, não se caracteriza a habitualidade por parte do empregador, vez que trata-se de comportamento do empregado, sobre o qual o empregador não exerce qualquer tipo de controle;

Insurge, novamente, contra a contribuição para o INCRA, alegando que o exame da legalidade da norma, em seu sentido lato, pode e DEVE ser apreciado pela autoridade administrativa, até porque a lei inconstitucional é inconstitucional para todos os poderes e não apenas para o judiciário.

Por força de Liminar deferida em Mandado de Segurança nº2007.72.05.000079-3/SC, no sentido de substituir o depósito recursal prévio por arrolamento de bens

A Secretaria da Receita Previdenciária ofereceu contrarrazões.

Estes autos foram objeto de apreciação pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes que, por meio do Acórdão nº 206-00.494, de 15 de fevereiro de 2008, anulou o lançamento por vício formal.

Essa decisão foi objeto de Recurso Especial, pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sendo o mesmo julgado pela 2ª Turma da Câmara Superior, que pelo Acórdão nº 9202-01.052, de 21 de setembro de 2010, determinou ao colegiado *a quo* que apreciasse as demais matérias do recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo e apresentado arrolamento de bens em substituição ao depósito recursal prévio, de acordo com o MS nº 2007.72.05.000079-3/SC .

Antes de procedermos à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar a preliminar de decadência em relação ao período de 10/2000 a 05/2001, arguida pela recorrente, por entender ser aplicável ao caso o disposto nº § 4º do art. 150 do CTN.

Nesse sentido, insta salientar que até a Seção do mês de maio/2008, esta Câmara de julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que à constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: **”o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído”**.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

”PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis

2. omissis

3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual 'direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após

5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado '.

4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco)

anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ".

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa " e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa " — , há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência , Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4o do art. 150

em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3a ed., p. 404)

No caso em exame, por se tratar de contribuições incidentes sobre parte da remuneração recebida pelos segurados, há que se entender que houve antecipação de pagamento, devendo ser aplicada a regra do art. 150 § 4º do CTN.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 20/06/2006 (fls.1), as contribuições relativas ao período de 01/10/2000 a 31/05/2001, já se encontravam fulminadas pela decadência.

Conforme relatado, os lançamentos referem-se à concessão de desconto aos empregados quando da comercialização de produtos, nas lojas da própria Perdigão, estabelecendo para os empregados preços inferiores aos praticados ao público em geral, pretendendo que este desconto integra o salário de contribuição do empregado conforme previsto nos artigos 22, inciso I e art. 28 inciso I da Lei nº 8212/91 e não se enquadra nas exceções dispostas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/91. São objeto do presente lançamento as contribuições correspondentes à cota patronal, aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a contribuição descontada do segurado empregado e as contribuições destinadas às terceiras entidades, e, como se infere do citado relatório, para a composição dos lançamentos foram extraídos os valores constantes no registro analítico, tipo 60A, referente ao campo situação tributária "DESCONTOS".

Como não é possível aferir o valor exato que cada empregado obteve de desconto por mês na aquisição dos referidos produtos, nem se todos os empregados obtiveram tais descontos, não é possível identificar o acréscimo ocorrido, por meio de tal salário indireto no salário de contribuição de cada empregado, donde se conclui que houve arbitramento da base de cálculo das referidas contribuições, embora nenhuma informação existe nos autos quanto ao referido arbitramento.

Inicialmente cumpre salientar que este Conselho por sua atividade jurisdicional, tem a prerrogativa de analisar tanto as questões de mérito quanto as formais e, caso fique evidenciado que o lançamento possua algum vício, que não seja passível de saneamento, deverá ser declarada a sua nulidade.

Cabe ressaltar que o relatório fiscal, como parte integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, como ato constitutivo do lançamento deve observar as regras estabelecidas no art. 142 do Código Tributário Nacional —CTN e art. 37 da Lei nº 8212/91, contendo a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem. A autoridade notificante tem o dever de informar à empresa fiscalizada que arbitrará a importância que reputar devida, ante a constatação de que as informações necessárias para o desenvolvimento da auditoria encontram-se deficientes, demonstrando, de forma incontestada, os motivos que ensejaram o emprego de tal procedimento, de modo a apresentar elementos inquestionáveis de convicção e possibilitar a ampla defesa do contribuinte.

Não se pode olvidar que a omissão desta cautela vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação do Princípio do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório.

No presente caso em momento algum demonstrou-se os motivos que levaram a adoção de tal medida ou que justificassem a aplicação da norma contida no dispositivo legal que autoriza o procedimento, no caso o § 3º do artigo 33 da Lei nº 8212/91, aliás, se quer houve a indicação citado parágrafo como autorizador do citado procedimento.

A observância de tais procedimentos, isto é, a indicação dos fundamentos de fato e de direito do procedimento fiscal, é imprescindível face à observância ao Princípio Constitucional da Legalidade Estrita, que deve ser observado tanto pela Administração, quanto pelo Administrado, além

Processo nº 35348.000155/2007-84
Acórdão n.º **2401-01.780**

S2-C4T1
Fl. 334

de observar ao comando constitucional de que ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal.

Diante de tais constatações fica evidenciado que o presente lançamento não está revestido de todas as formalidades essenciais para que se considere que houve a regularidade do mesmo

Dessa forma, a presente NFLD não se apresenta revestida das formalidades legais e normativas exigidas, motivos pelo qual de ser decretada sua nulidade por vício MATERIAL.

Ante o exposto, e

VOTO no sentido de **CONHECER DO RECURSO PARA DAR PROVIMENTO PARCIAL, no sentido de declarar a decadência das contribuições do período de 01/10/2000 a 31/05/2001 e ANULAR**, por vício MATERIAL, o lançamento.

Cleusa Vieira de Souza