



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

Processo n° 35415.000885/2006-53
Recurso n° 143.164 Voluntário
Acórdão n° 2301-00.013 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente BUENOS BARBOSA ADVOGADOS ASSOCIADOS
Recorrida DRF EM BARUERI - SP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2005

DECADÊNCIA. STF. INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS. LEI 8212/91. AUTO DE INFRAÇÃO. DOCUMENTO OBRIGATÓRIO. NÃO ENCAMINHAMENTO AO FISCO. MULTA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

A empresa é obrigada a informar mensalmente ao fisco, por intermédio de documento próprio, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do órgão fiscalizador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

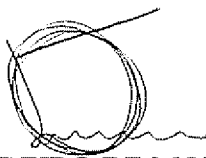
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto vencedor do(a) Conselheiro Marcelo Oliveira. Vencido o relator e o Conselheiro Edgar Silva Vidal, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, acompanhou o relator apenas quanto ao auxílio-alimentação.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


MÁRCÉLO OLIVEIRA – Redator designado





DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES- Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Edgar Silva Vidal (suplente) e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente)..

Relatório

1. Nos termos do relatório fiscal (fls. 16/17), trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa supracitada em razão da apresentação de Guias de Recolhimento de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP's, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, supostamente devidas no período de 01/1999 a 09/2005.

2. A multa aplicada corresponde a 100% do valor devido relativo às contribuições não declaradas, conforme cópia dos recibos de prestação de serviços por autônomos, declaração de pagamento de transporte em dinheiro e notas fiscais de cooperativas de trabalho médico.

3. Inconformada, a empresa impugnou o auto de infração, conforme petição acostada às fls. 209/232.

4. A decisão de primeira instância julgou a autuação procedente, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“PREVIDENCLÁRIO. INFRAÇÃO. GFIP. PAGAMENTO DE TRANSPORTE EM DINHEIRO. COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO. AUTÔNOMOS ENQUADRADOS COMO EMPREGADOS.

Constitui infração ao art. 32 inciso IV e §5º da Lei nº 8.212/91, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE”

5. Tempestivamente, a empresa apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) preliminarmente, a decadência quinquenal relativa à parte do período considerado para a formação do **quantum** da multa;
- b) possibilidade de análise, por parte desta Câmara, dos aspectos de inconstitucionalidade que comprometem a presente autuação; destaca a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 (cooperativa médica);
- c) no mérito, que a alimentação concedida **in natura** foi considerada apenas com base em notas fiscais/faturas de

restaurantes que estavam devidamente escrituradas nos livros razão e diário da recorrente; sendo assim, houve aferição indireta do salário-de-contribuição, incluindo despesas não operacionais da recorrente;

d) a simples inobservância de obrigação acessória, qual seja a falta de inscrição no PAT, não implica em alteração da natureza jurídica da parcela para enquadrá-la como remuneração e, por conseqüência, a incidência da contribuição social previdenciária;

e) os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte foram indevidamente incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias;

f) os valores reembolsados aos profissionais autônomos foram realizados em decorrência do uso de veículo próprio e têm caráter indenizatório e não remuneratório;

g) a multa aplicada tem caráter confiscatório.

6. As contra-razões do fisco estão às fls. 321/331 e batalham no sentido da manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator:

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA QUESTÃO PRELIMINAR - DECADÊNCIA

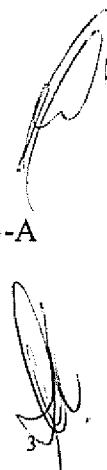
2. No que se refere à decadência, o Supremo Tribunal Federal - STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e editou a Súmula Vinculante nº 08, nos seguintes termos:

"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".

3. Por sua vez, os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

(...)

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.

4. Com efeito, por força dos dispositivos acima transcritos, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

5. Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que estabelecia o prazo decadencial decenal para as contribuições sociais previdenciárias, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto. Compulsando os autos, constata-se através do Discriminativo Analítico do Débito que a recorrente não efetuou o pagamento de suas obrigações as quais se refere o lançamento. Então, deve-se prevalecer a regra trazida pelo art. 173, I, do *codex* tributário.

7. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 27/12/2005 e recebido pelo sujeito passivo na mesma data referente às contribuições não declaradas no período de 01/1999 a 09/2005, tenho como certo que a multa aplicada somente poderia considerar as competências compreendidas entre o período de 12/2000 a 09/2005, restando atingido pela decadência o período de 01/1999 a 11/2000.

8. Em razão do exposto, acato a preliminar de decadência para dar provimento parcial ao recurso interposto.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO

9. A seu turno, defende a recorrente a possibilidade de análise, por parte desta Câmara, dos aspectos de inconstitucionalidade que comprometem a presente autuação, destacando, por fim, a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91 (cooperativa médica).

10. Não obstante, o esmero da defesa trazida pelo contribuinte, não vejo como prosperar a sua argumentação, pois 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, especificamente 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.

11. 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.

12. 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.”

13. Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, os Conselhos de Contribuintes se auto-impuseram com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”

14. Razões pelas quais deixo de fora a análise da matéria constitucional trazida pela requerente, ante a impossibilidade deste Colegiado de apreciar tal questão.

DA ALIMENTAÇÃO



15. Por sua vez, adentrando no mérito, a argumentação da empresa é no sentido de que a alimentação **in natura** concedida pela empresa no período do levantamento do débito foi considerada, pelo agente do fisco, apenas com base em notas fiscais/faturas de restaurantes que estavam devidamente escrituradas nos livros razão e diário da recorrente; sendo assim, houve aferição indireta do salário-de-contribuição, incluindo despesas não operacionais da recorrente. Alega ainda a empresa que a simples inobservância de obrigação acessória, qual seja a falta de inscrição no PAT, não implica em alteração da natureza jurídica da parcela para enquadrá-la como remuneração e, por consequência, a incidência da contribuição social previdenciária.

16. A decisão recorrida deixou claro que o motivo do “lançamento em apreço se deu pelo fato de a empresa ter fornecido alimentação aos seus empregados sem estar inscrita no PAT...”.

17. No meu sentir, tem razão a empresa recorrente, pois entendo que o auxílio alimentação pago aos empregados segurados não perde a sua natureza jurídica pelo simples fato da ausência de a inscrição da empresa recorrente no PAT e, por conta disso, não deve haver incidência de contribuição previdenciária sobre estas rubricas.

18. Isto porque, com tal atitude a recorrente visa apenas proporcionar o aumento da produtividade e eficiência laboral dos seus empregados. É dizer, a verba paga se aproxima muito mais de um instrumento para o próprio trabalho, já que não se admite que um trabalhador possa trabalhar seguidas horas diárias sem se alimentar. Noutras palavras, a alimentação é concedida “para” e não “pelo” trabalho, ou seja, como meio de tornar viável a própria prestação de serviços, em benefício do trabalhador.

19. Além do mais, é bom que se diga que ambiente de trabalho é reconhecido como um local estratégico de promoção da saúde e alimentação saudável e, nesta linha de raciocínio, há que se acrescentar que a alimentação vem proteger a própria segurança e a saúde do empregado.

20. É dizer, não se pode admitir que a simples forma de pagamento possa descaracterizar ou alterar a natureza jurídica de um benefício. Até porque, o fornecimento de alimentação não agride o instituto, que continua mantendo a sua destinação específica, qual seja a de ajudar no custeio da alimentação.

21. Vale ressaltar que, no presente caso, o fisco considerou, para efeitos do lançamento do débito principal, as notas fiscais que estavam na contabilidade da empresa pagas a título de alimentação, inclusive as que comprovam a alimentação dos empregados em restaurantes fora do estabelecimento da recorrente. De maneira que não se pode alegar que a inscrição no PAT era essencial para efeitos de fiscalização e controle dos alimentos fornecidos aos trabalhadores, pois estes restaurantes, por certo, são objeto de fiscalização específica dos agentes de saúde.

22. Ainda sobre a matéria, é bom que se diga que tais valores não integram o patrimônio do trabalhador, visto que todos os empregados da empresa necessitam de alimentação. Destarte, as importâncias pagas se aproximam muito mais ao ressarcimento das despesas com alimentação, pois diz respeito à verdadeira compensação de despesas que o trabalhador efetua com a sua alimentação, em decorrência da execução do trabalho.

23. Enfim, quanto à necessidade de inscrição no PAT, causa geradora do lançamento de débito, não vejo reprimenda para aquelas empresas que não tiverem o registro. Vale ressaltar, nesse sentido, que o próprio Superior de Tribunal de Justiça – STJ tem firmado

entendimento que tal inscrição é dispensável, mitigando os ditames do artigo 3º da Lei nº 6.321/76 (RESP nº 977238; DJ 29.11.2007 p. 257; Rel.: Ministro José Delgado).

24. Sendo assim, considerando que o débito levantado tem efeito na formulação do **quantum** da multa aplicada à empresa, voto neste ponto por retirar a parte relativa às contribuições sobre os valores considerados pelo auditor autuante, sem a inscrição da empresa no PAT, visto que, no meu entender, a recorrente não estava obrigada a declarar contribuições indevidas.

DO PAGAMENTO DE VALE TRANSPORTE EM ESPÉCIE

25. No meu entender, o simples fato de os valores relativos ao pagamento de transporte serem pagos aos empregados em espécie não tem o condão de modificar a natureza jurídica dessa verba, transformando-a em outro tipo de rendimento sujeito ao pagamento da contribuição previdenciária.

26. Com efeito, a origem da verba paga tem natureza jurídica indenizatória, pois foi assim que a norma que criou o benefício deixou consignado.

27. Veja-se que a norma previdenciária tratou da matéria da seguinte forma:

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

(...)

Parágrafo 9º - Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

f) a parcela recebida a título de vale -transporte, na forma da legislação própria; (...) (negritamos e sublinhamos)

28. Como se pode perceber, nos termos do art. 28, parágrafo 9º, alínea “f”, da Lei nº 8.212/91, a quantia (parcela) recebida a título de vale-transporte não compõe o salário de contribuição, para fins de apuração da contribuição previdenciária.

29. Ademais, seria completamente desprovido de sentido entender que o legislador isenta da contribuição previdenciária o vale-transporte fornecidos em papel e tributa o que é pago em dinheiro, porquanto em ambas as situações o benefício é o mesmo para o trabalhador, ou seja, o reembolso pelos valores pagos pelos seus deslocamentos para o trabalho.

30. De mais a mais, o fornecimento de transporte aos seus empregados, quer em dinheiro, quer em papel (vale-transporte), não possui natureza salarial, pois o seu pagamento é imprescindível para a execução do trabalho e não pela execução do mesmo. Ora, tal ordem de raciocínio é mais do que suficiente para afastar a legitimidade do lançamento efetivado, pois quando o benefício é ofertado para a execução do trabalho, o mesmo não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

31. Ademais, patente que o Decreto nº 95.247/87 ao vedar a antecipação em dinheiro do vale-transporte contraia frontalmente o princípio da estrita legalidade. Até porque, a Lei nº 7.418/85 não é expressa no sentido de ser vedado ao empregador pagar o vale-transporte em dinheiro, de maneira que o art. 5º do Decreto 95.247/87 extrapolou em muito o seu campo de ação, pois regulamentou o que não está na lei.

32. Vale à pena ressaltar, porque importante, que o entendimento asseverado pelo Egrégio Tribunal Superior do Trabalho, corroborou o acima exposto quando reconheceu a validade da antecipação em dinheiro do vale-transporte, acordado coletivamente, consoante se observa da ementa a seguir reproduzida:

"ACORDO COLETIVO DE TRABALHO – PREVISÃO DE ANTECIPAÇÃO DO VALE-TRANSPORTE E REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO DO EMPREGADO – VALIDADE. 'Acordo coletivo – Validade – Antecipação do vale-transporte em janeiro. Ao vedar a antecipação em dinheiro do vale-transporte o decreto regulamentador extrapolou os limites da lei instituidora do benefício. Válido o ajuste coletivo que prevê a antecipação em dinheiro do vale-transporte e a redução do percentual de participação do trabalhador.'" (Ac da SDC do TST – Ação Anulatória 366.360/97. 4 – Rel. Min. Fernando Eizo Ono – j. 1º.06.98 – Autor: Ministério Público do Trabalho; Réus: Federação Nacional dos Bancos e outros – DJU 1 07.08.98, pp 314/6 – ementa oficial)" (in "Repertório IOB de Jurisprudência, Caderno 2, pág. 381) (negritamos e sublinhamos)

33. De outro lado, a Lei nº 10.243/2001, alterou o §2º do art. 458 da CLT, que passou a ter a seguinte redação:

"Art. 458.....

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;

....." (NR)

34. Com isso, considerando o inciso III, acima transcrito, o transporte concedido como utilidade não será considerado como salário. Assim, se não é salário o transporte, não creio que os valores reembolsados pela empresa aos empregados, para o seu deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público, seja considerado para efeito de incidência da contribuição social.

35. Deixo registrado, também, que o pagamento do vale transporte em dinheiro não gera nenhum prejuízo ao trabalhador, pois resta mantida a natureza do benefício concedido pelo empregador. Não há ganho para o trabalhador, pois a verba é paga para que se faça o percurso ao trabalho, e, sendo assim, tem efetivamente o caráter indenizatório.

36. Em conclusão, verifica-se que a exigência pretendida é descabida, razão pela qual deve a mesma ser afastada da base original da multa. Isto porque, como demonstrado, o pagamento realizado não constitui fato gerador de contribuição social previdenciária e, por conseguinte, também não há obrigação em declará-los em GFIP.

DOS VALORES PAGOS PELA EMPRESA A AUTÔNOMOS E DA MULTA APLICADA

37. Sobre estas rubricas, alega a empresa que os valores dizem respeito a reembolsos realizados aos profissionais autônomos pelo uso de seu veículo, razão pela qual possuem caráter indenizatório e não remuneratório, como pretende impor o fisco.

38. Entretanto, neste ponto, razão não assiste à empresa, pois os recibos juntados aos autos demonstram de maneira solar que os pagamentos considerados pelo fisco foram efetuados pela prestação de serviços e não em decorrência de reembolso de despesas.

39. Destarte, a empresa não se desincumbiu do *onus probandi* eficazmente, logo, há que prevalecer a lavratura do auto de inflação contra a empresa, eis que agiu em desacordo com o que dispõe o art. 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso IV, Decreto n.º 3.048/99 (RPS), que impõem de maneira solar a obrigação de informar mensalmente, através de documentos próprios, todos os fatos geradores de contribuição social previdenciária.

DA MULTA APLICADA

40. Quanto ao descontentamento da empresa em relação à aplicação da multa, razão também não lhe assiste, pois a legislação de regência é clara ao asseverar que a empresa é obrigada a informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento próprio, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária:

"Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS."

41. E adotando procedimento contrário ao previsto na norma deverá arcar com a multa equivalente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada (art. 32, §4º, da citada lei).

42. Nesse contexto, correta a aplicação da multa pelo auditor fiscal, ante a conduta da empresa em não declarar valores a que estava obrigada.

CONCLUSÃO

43. Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário..

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro MARCELO OLIVEIRA, Redator designado

Com todo respeito ao nobre Relator, divirjo das conclusões de seu voto.

PRELIMINAR.

Quanto às preliminares, devemos verificar a questão da decadência.

Os motivos da autuação estão descritos no RF: apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação, no período de 01/1999 a 09/2005.

Primeiramente, cabe esclarecer que a autuação foi motivada por descumprimento de obrigação acessória tributária.

A finalidade do ato é que define a regularidade da obrigação imposta pela Administração aos administrados. No caso da presente obrigação acessória a finalidade, na esfera tributária, é a verificação do adimplemento quanto à obrigação principal.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante n° 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".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n° 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.



Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, ou na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

Aplica-se a regra do § 4º, Art. 150 do CTN a lançamentos por homologação, quando houve recolhimento parcial.

Já a regra do I, Art. 173 do CTN aplica-se a lançamento de ofício, sem recolhimento parcial efetuado.

Esse posicionamento possui amparo em decisões do Poder Judiciário.

“Ementa: II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

...

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

.... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.)

Como não se trata de lançamento por homologação, pois não há recolhimentos há homologar, aplica-se a regra do lançamento de ofício, já que por ser autuação sua natureza sempre será de ofício.

CTN:

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

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

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

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

Portanto: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Na presente autuação, a ciência do sujeito passivo ocorreu em 12/2005 (fl. 001) e os fatos geradores ocorreram nas competências 01/1999 a 09/2005.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelos motivos anteriores a 12/1999, pois o direito do Fisco nas competências até 11/1999 já estava extinto.

Esclarecemos que a competência 12/1999 não deve ser excluída do cálculo da multa porque a exigibilidade das informações sobre essa competência somente ocorrerá a partir de 01/2000, não decadente, quando poderia ter sido efetuada a autuação.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, dirijo do relator quanto à exclusão dos valores referentes a pagamento de alimentação sem inscrição no PAT e pagamento de transporte em espécie.

Quanto ao auxílio-alimentação oferecido aos segurados, a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) é requisito essencial para que o benefício não integre a base de cálculo das contribuições previdenciárias. O inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, assim dispõe sobre o salário-de-contribuição:

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).

E o art. 458 da CLT assevera a natureza salarial do benefício. Logo, uma vez que se subsume ao conceito de salário-de-contribuição, somente outro dispositivo legal seria idôneo para o excluir da base de cálculo da contribuição:

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por

força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. (...)Grifamos

Assim o fez a Lei nº 8.212/91 em sua alínea "c", do §9º do artigo 28; no entanto, somente para as empresas inscritas no Programa de Alimentação do Trabalhador:

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

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

No caso sob exame, está demonstrado nos autos que durante o período a que se refere o lançamento da rubrica a recorrente não estava inscrita no programa e, portanto, o lançamento não deve ser retificado.

Outro ponto de discordância refere-se ao pagamento de vale transporte em espécie.

Esclarecemos que o transporte é utilidade que, em determinadas situações, integra o salário.

Em regra, constitui benefício social, instituído pela Lei 7.418/85, custeado, preponderantemente, pelo empregador.

Lei 7.418/1985:

Art. 1º Fica instituído o vale-transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais.

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador:

- a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;*
- b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;*
- c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.*

...

Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.

Claro está, portanto, que a lei determina que o benefício do vale-transporte será efetuado por vale-transportes adquiridos pelo empregador e que o pagamento em desacordo com a legislação não possibilitam a não integração desses valores no Salário-de-Contribuição (SC), como determina a legislação.

Lei 8.212/1991:

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;

...

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

Portanto, fica claro que a legislação não permite ao empregador a faculdade de pagar em espécie “Vale-Transporte”, portanto, esses valores devem integrar o SC.



Por fim, ainda quanto ao mérito, devemos apreciar questão.

Ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Nessa sentido, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para a recorrente, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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



Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nos lançamentos correlatos.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para, nas preliminares, excluir do cálculo da multa os fatos anteriores a 12/1999, devido a regra exposta no I, Art. 173 do CTN, na forma do voto. Quanto ao mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, para recalcular o valor da multa e utilizá-lo, caso seja mais benéfico à recorrente, de acordo com o disciplinado 44, I da Lei n.º 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009.


MARCELO OLIVEIRA - Redator designado

Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Como afirmado pelo Conselheiro Relator, o relatório não indicou a motivação para lançar a rubrica Auxílio-Alimentação.

Conforme prevê o art. 32 da Portaria MPS n.º 520/2004, que regia o processo administrativo fiscal, a nulidade dos atos são somente as seguintes:

Art. 32. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

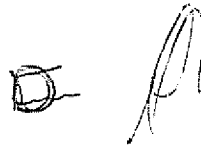

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade

juizadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Sendo assim, entendo que o relatório fiscal pode ser complementado, a fim de mais bem caracterizar a motivação do lançamento, sem necessidade de ser anulada a NFLD, mesmo porque, o princípio que rege o processo administrativo é o da economia processual.

Não resta dúvida portanto, que há um vício na presente Notificação, o ponto controverso reside na possibilidade de saneamento ou não da falta. Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A falta de motivo do ato administrativo vinculado causa a sua nulidade. No lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização. A falha na motivação pode ser corrigida, desde que o motivo tenha existido.

Não é outra a lição do mais abalizado administrativista brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello. De acordo com esse doutrinador, na obra Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, Ed. Malheiros, pág. 385, verbis: “em se tratando de atos vinculados, o que mais importa é haver ocorrido o motivo perante o qual o comportamento era obrigatório, passando para segundo plano a questão da motivação. Assim, se o ato não houver sido motivado, mas for possível demonstrar ulteriormente, de maneira indisputavelmente objetiva e para além de qualquer dúvida ou entredúvida, que o motivo exigente do ato preexistia, dever-se-á considerar sanado o vício do ato.”

Na mesma obra, página 451, o autor afirma que “a convalidação, ou seja, o refazimento de modo válido e com efeitos retroativos do que fora produzido de modo inválido, em nada se incompatibiliza com interesses públicos. Isto é: em nada ofende a índole do Direito Administrativo. Pelo contrário”. Na lição de Celso Antônio, página 453: “A Administração não pode convalidar um ato viciado se este já foi impugnado, administrativa ou judicialmente. Se pudesse fazê-lo, seria inútil a arguição do vício, pois a extinção dos efeitos ilegítimos dependeria da vontade da Administração, e não do dever de obediência à ordem jurídica. Há entretanto, uma exceção. É o caso da “motivação” de ato vinculado expandida tardiamente, após a impugnação do ato. A demonstração, conquanto serôdia, de que os motivos preexistiam e a lei exigia que, perante eles, o ato fosse praticado com o exato conteúdo com que o foi é razão bastante para sua convalidação.”

De acordo com o previsto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, há apenas dois casos de nulidades: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme disposto no art. 60 do referido Decreto, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das acima referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Destaca-se que mesmo nos casos de preterição do direito de defesa, não deve ser anulada a NFLD ou o auto de infração, mas sim a decisão ou o despacho. Prova desse entendimento é que se não houver a cientificação do sujeito passivo, não há dúvida que há um cerceamento ao direito de defesa, mas pergunta-se: há que ser anulada a NFLD? Entendo que não, assim como a maior parte, se não a totalidade dos demais Conselheiros. Não se pode olvidar que a cientificação é parte necessária ao aperfeiçoamento do lançamento fiscal, e

portanto é intrínseco ao ato, mas o vício dessa cientificação não é causa de nulidade do procedimento fiscal.

Não se pode esquecer que o lançamento após notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente ao crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez. Caso não adotemos essa característica inerente ao processo administrativo, transformaríamos nossas decisões na cômoda anulação da NFLD ou do auto de infração, nos furtando à análise de mérito, para procurarmos meras irregularidades formais na constituição do crédito.

O apego demasiado à formalidade por este Colegiado vai de encontro aos princípios do Direito Administrativo da economia processual e da eficiência. Se é reconhecido que a fiscalização pode efetuar novo lançamento fiscal, após a anulação por vício formal, para quê gastar tanto esforço e tempo, se podemos aproveitar todas as provas que estão colacionadas aos autos, possibilitando a correção do feito?

Outra prova inconteste de que a falha é sanável é que o vício poderia ser convalidado se não houvesse a impugnação do sujeito passivo, ou se esse, a par de identificar a falha, fizesse o recolhimento das contribuições. Caso o vício fosse insanável, nem mesmo o pagamento realizado pelo contribuinte afastaria a nulidade do lançamento fiscal.

A melhor caracterização da falha encontrada pela fiscalização pode ser realizada por meio de relatório fiscal complementar; afinal é para isso que servem as diligências fiscais. Atenta-se que não é este Colegiado que irá convalidar o ato de lançamento, mesmo porque não possui competência para isso. A convalidação será realizada pelo próprio órgão que efetuou o lançamento fiscal.

A persistir o entendimento desta Câmara, em qualquer hipótese que se verificar uma irregularidade, que ensejasse complementação do relatório fiscal, esta não poderia ser realizada. Desse modo, a decisão descumpra a lei, no caso o Decreto n.º 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Destaca-se que a possibilidade de complementação do relatório fiscal, reconhecendo o saneamento do vício, já foi ratificada por este Colegiado, por unanimidade, no julgamento do recurso de n.º 142.245, em 12 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

Não obstante as razões apresentadas, entendo que a diligência fiscal, relatório complementar e despacho decisório emitidos [fls. 53-64], com a conseguinte intimação da ora Recorrente para manifestação, sanaram o vício constante do lançamento, sendo inoportuna e despicienda qualquer reparação por este órgão julgador. (grifei)

Ora, se é possível a complementação do relatório fiscal por decisão de primeira instância, qual o motivo de não ser possível por decisão de segundo grau, ainda mais quando é reconhecido que o Conselho de Contribuintes possui competência para rever todas as decisões proferidas pelas DRJ.

Não pode persistir o entendimento de que em qualquer hipótese que se verifique uma irregularidade, que enseje a complementação do relatório fiscal, esta não possa ser realizada. Tal impedimento descumpriria a lei, no caso o Decreto n ° 70.235/1972, uma vez que nenhuma diligência poderia ser mais realizada, pois toda a diligência colaciona novas informações que não constavam no relatório inicial.

Cabe destacar que a Lei n ° 11.276 de 2006 alterou o CPC, acrescentando o § 4º ao artigo 515. De acordo com esse dispositivo, constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes, cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação. Ora, se no próprio Poder Judiciário é reconhecida a possibilidade de o tribunal diante de uma nulidade sanável providenciar a correção do ato, qual o motivo de não reconhecer ao conselho de contribuintes, que é um tribunal administrativo, a possibilidade de corrigir os vícios sanáveis do lançamento fiscal; ainda mais quando é cediço que o rigorismo formal no Poder Judiciário é bem superior ao do processo administrativo.

Pelo exposto, entendo que deveria o julgamento ser convertido em diligência a fim que seja complementado o relatório fiscal. Entretanto, tal diligência traria novas informações que não teriam sido analisadas na primeira instância administrativa, inovando a matéria em grau de recurso, o que ocasionaria a supressão de instância. Desse modo, para não ferir o princípio da ampla defesa, e para não suprimir a primeira instância, por uma questão lógica deve ser anulada a decisão de primeira instância para que seja possibilitada a complementação do relatório fiscal.

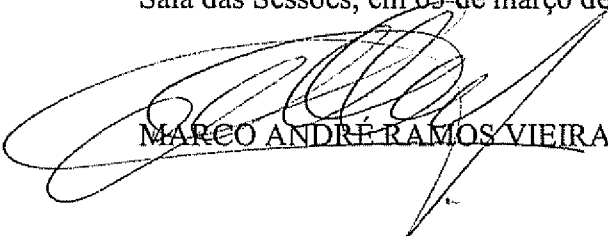
Deve o Auditor notificante completar o relatório fiscal motivando o entendimento do enquadramento na presente notificação. Repita-se que entendo que não cabe a diligência para complementar o relatório em segunda instância administrativa, pois ocasionaria a supressão de instância; por esse motivo é que voto por anular a decisão-notificação. Anulando a decisão de primeiro grau é reaberta toda a discussão sobre os dados que porventura sejam acrescidos aos autos, o que favorece o contraditório e a ampla defesa.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por ANULAR a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO, devem os autos retornar à fiscalização para que seja elaborado novo relatório fiscal quanto ao auxílio-alimentação. Quanto aos demais lançamentos deve ser mantida a autuação observando-se a aplicação da Medida Provisória n ° 449 em relação ao cálculo da multa por ser mais benéfica.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA