



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

Processo nº 36624.009733/2002-90
Recurso nº 152.470 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.274 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS : ADICIONAL DE 2,5% PARA ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. PARTE PATRONAL. BASE CÁLCULO NÃO DECLARADA EM GFIP
Recorrente FUNDAÇÃO CESP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1995 a 31/12/1998

DISCUSSÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO PARA PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. CABIMENTO.

Poderá ser realizado o lançamento das diferenças de contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA.

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.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

AUXÍLIO TRANSPORTE EM PECÚNIA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

Se não forem observadas as disposições da Lei nº 7.418/1985 e do Decreto nº 95.427/1987, a contribuição previdenciária sobre parcela paga a título de Vale-Transporte é devida.

SALÁRIO INDIRETO. AJUDA ALIMENTAÇÃO. DESACORDO COM O PAT.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de ajuda alimentação fornecidos sem a devida adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) ou em desacordo com as modalidades previstas no

referido programa, conforme dispõe o art. 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/1991.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos. Nos termos da Súmula n. 03 do Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

PERÍCIA. NÃO APLICAÇÃO.

A autoridade julgadora deve indeferir o pedido de perícia quando considerá-la prescindível e meramente protelatória.

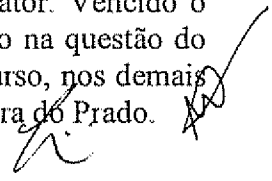
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN - as contribuições exigidas nas competências até 11/1996, anteriores a 12/1996, incluindo 13/1996, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Rogério de Lellis Pinto, que votaram pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN. b) em negar provimento ao recurso, no que tange à incidência de contribuições sobre os valores de vale transporte, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, que vota pelo provimento do recurso na questão do vale transporte. II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, nos demais argumentos, nos termos do voto do relator. Declaração de voto Lourenço Ferreira do Prado.

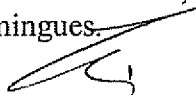


MARCELO OLIVEIRA - Presidente




RONALDO DE LIMA MACEDO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Nereu Miguel Ribeiro Domingues.





Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco contra a empresa FUNDAÇÃO CESP, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, relativas a parte patronal, especificamente ao adicional de 2,5% devido pelas Instituições Financeiras em observância ao FPAS 736, para o período de 10/1995 a 12/1998, inclusive a competência 13/1998.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 370 a 374) informa que o fato gerador decorre das remunerações diretas pagas, creditadas ou devidas aos segurados empregados, constantes das folhas de pagamentos, dos recibos e rescisões contratuais da matriz e filiais. Registra que as remunerações compreendem, também, as parcelas indiretas pagas a título de vale transporte e alimentação “in natura”, já que, no primeiro caso, o pagamento foi realizado em dinheiro e, no segundo, a Notificada não comprovou a sua inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Os valores da base de cálculo dos fatos geradores não foram declarados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP's).

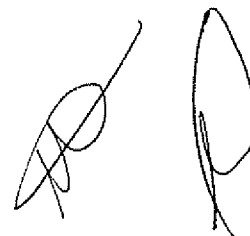
Com fundamento no instituto da solidariedade, foram também considerados, base de cálculo do adicional, 40% (quarenta por cento) dos valores pagos à empresa Hexa Solution Serv. de Informática, em razão dos serviços que esta prestou à Notificada, mediante cessão de mão-de-obra. O crédito original importou no valor de R\$ 3.960,381,33 (três milhões, novecentos e sessenta mil, trezentos e oitenta e um reais e trinta e três centavos), consolidado em 28/11/2002.

Esse Relatório Fiscal informa ainda que a empresa havia ingressado com ação de rito ordinário – Processo nº 94.0017987-1 (atual 97.03.017782-4), em tramitação no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, distribuído por dependência à Ação Cautelar nº 94.0010503-7, requerendo, dentre outras questões, a declaração de inexistência de relação jurídica, em face da contribuição adicional, prevista no art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212/1991.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 28/11/2002 (fl. 01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 429 a 460) – acompanhada de anexos de fls. 461 a 660 –, alegando, em síntese, que:

1. **Do Relatório Fiscal.** O débito decorre do entendimento da Fiscalização de que a Impugnante teria deixado de recolher a contribuição destinada à Seguridade Social, prevista no § 1º do art. 22 da Lei 8.212/91. Apurou ainda a título de base de cálculo, o suposto pagamento de salário “in natura” referente a rubrica “cesta básica e vale refeição”, bem como verbas disponibilizadas como vale transporte e ainda valores pagos a empresas contratadas, haja vista que entendeu tratar-se de cessão de mão-de-obra. Inicialmente, a Requerente impugna expressamente as bases de cálculo apontadas a título de cesta básica, vale refeição e vale transporte, bem como supostos valores que se refiram a cessão de mão-de-obra. Por outro lado, o adicional de 2,5%, sobre as bases de cálculo consideradas no lançamento, resta eivado de evidente ilegalidade. Com relação à cesta



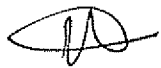
básica e vale refeição, a Impugnante ratifica as razões de impugnação à NFLD 35.516.663-1 e, quanto ao vale transporte, as que se deram em face da NFLD 35.516.233-4. Ratifica ainda as razões de impugnação à NFLD 35.516.909-6 (cessão de mão-de-obra);

2. **Da Natureza e Finalidade do Vale Transporte (NFLD nº 35.435.233-4).** Por força do art. 458, § 1º, III, da CLT, a utilidade transporte só compõe o salário se e somente se houver expressa menção no acordo e decorrer de estrito fornecimento do empregador ao empregado. Ademais o Decreto nº 95.247/87, que regulamentou a Lei nº 7.418/85, não obstante em seu art. 5º, "caput", vedar a substituição do vale-transporte, por antecipação em dinheiro, ou qualquer outra forma de pagamento, determina a possibilidade de ressarcimento, em folha de pagamento, no caso de falta ou insuficiência de vale transporte. A Impugnante forneceu o Vale-Transporte em dinheiro por duas razões primordiais: a) previsão em acordo coletivo da categoria; b) segurança dos beneficiários do vale e dos funcionários da Impugnante que administram esse benefício em favor dos demais empregados. Além de todo esse contexto autorizador do pagamento em espécie, merece ser destacado o fim social do vale transporte, conforme princípio que vem destacado no art. 5º da LICC. Ao contrário do alegado não é o pagamento em espécie que irá definir a natureza dessa parcela paga ao trabalhador, nada obstante o texto autorizar o pagamento em espécie. A finalidade da Lei 7.418/85, ao instituir o vale-transporte, foi a de ajudar o trabalhador de baixa renda no custeio de suas despesas com transporte. Transcreve textos da doutrina e da jurisprudência;
3. **Da Previsão Estabelecida em Acordo Coletivo e da Necessidade com Cumprimento Contratual dessa Obrigação pelo Requerente.** Se não bastasse, o acordo coletivo de trabalho firmado com o Sindicato dos Securitários, desde 1990, determina o pagamento dessa parcela como modo de beneficiar o trabalhador. O contrato coletivo estabelece condições de trabalho e tem caráter normativo, de forma que a sua obrigatoriedade está restrita às empresas pertencentes à categoria econômica envolvida. Tanto o acordo quanto a convenção coletiva são normas resultantes da negociação entre trabalhadores e os empregadores, ou seja, norma *inter partes*. Assim o vale transporte, em cumprimento ao contrato coletivo, por visar à ajuda ao trabalhador, não pode ser caracterizado como salário "in natura". Transcreve textos da jurisprudência. O vale transporte tem natureza indenizatória e o disposto na convenção coletiva não ultrapassou os limites legais. Transcreve textos da doutrina;
4. **Da Ilegalidade do Decreto nº 95.247/87 que Extrapolou os Limites da Lei 7.418/85, que Instituiu o Benefício do Vale-Transporte.** O lançamento está baseado na absurda pretensão de que o art. 5º do Decreto 95.247/87 veda ao empregador substituir o vale transporte por antecipação em dinheiro. Ocorre que a Lei 7.418/85, em seu art. 2º, além de prever expressamente a natureza não salarial desse benefício; sua não incorporação ao salário; sua não incidência para a contribuição previdenciária; e sua não tributação nos rendimentos auferidos pelo trabalhador/empregado, não estabeleceu nenhuma hipótese de pagamento do benefício em espécie. O vício na legislação

não autoriza que o decreto regulamentador crie obrigação nova, implicando assim em ilegalidade e inconstitucionalidade. O comando regulamentador está adstrito ao princípio da fiel execução do texto legal, nos exatos termos do art. 84, da Constituição Federal. Transcreve textos da jurisprudência. Não basta uma interpretação liberal e precipitada dos dizeres da CLT para fundamentar a notificação e o posterior ajuizamento da ação executória. O direito a ser aplicado ao caso concreto envolve a natureza jurídica do benefício, a verificação e a natureza da norma jurídica, sob pena de ignorar a correta compreensão jurídica. Transcreve textos da doutrina;

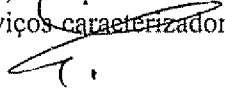
5. **Da Prescrição e da Decadência (NFLD 35.435.233-4)** O artigo 45, da Lei 8.212/91, que estendeu, de cinco para dez anos, o prazo decadencial para a Seguridade Social apurar e constituir os seus créditos, por ter produzido alteração em matéria prescricional, reservada, constitucionalmente, às leis complementares está maculado do vício da inconstitucionalidade, portanto, continua prevalecendo o prazo decadencial de cinco anos, consoante determinado no parágrafo 4º, do art. 150, e 173, do CTN. O artigo 45, da Lei 8.212/91, é de nenhum valor, portanto, deve ser aplicado o prazo quinquenal, a partir da ocorrência do fato gerador, previsto no parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, para a Seguridade Social. Transcreve textos da doutrina e da jurisprudência. Dessa forma, sabendo-se que a NFLD foi levada a efeito em 28/11/2002, as contribuições até a competência 10/97, inclusive, estavam decadentes, por decurso de ao quinquênio, a partir da ocorrência do fato gerador, portanto, aquelas contribuições devem ser excluídas da NFLD;
6. **Da Natureza e Finalidade do Vale Refeição e Cesta Básica (NFLD nº 35.516.663-1)** Por força do art. 458 da CLT, a utilidade-alimentação só compõe o salário se e somente se houver expressa menção no contrato de trabalho ou no acordo coletivo que determine o pagamento como salário. Sustentou a Fiscalização que a parcela "in natura" recebida pelo empregado integra o salário de contribuição, pois a Fundação CESP não está inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT). Contudo não é a filiação ao PAT que irá definir a natureza desta parcela paga ao trabalhador. O PAT foi instituído pela Lei 6.321/76, possibilitando às pessoas jurídicas deduzir do lucro tributável, para fins de Imposto de Renda, o dobro das despesas, comprovadamente realizadas no período. Posteriormente, através do Decreto nº 349/01, foi limitada a participação do trabalhador no custo direto da refeição em 20%. Neste sentido, a participação da empresa no PAT irá beneficiá-la das vantagens fiscais oferecidas. Ocorre que a Impugnante gozava de imunidade tributária definida no art. 150, VI, "c", da CF, reconhecida, judicialmente, por decisão transitada em julgado. Desse modo, ante essa condição de ente imune a qualquer imposto, tornava-se ineficaz a filiação da Impugnante ao PAT, principalmente, em relação ao Imposto de Renda. Essa foi, exclusivamente, a razão na sua não filiação ao PAT. O ponto central da questão está na natureza da verba e não na filiação ao PAT. Não se pode interpretar um preceito em prejuízo daquele a quem a legislação visa proteger e beneficiar. Os benefícios cesta-básica e vale-refeição visam, afora qualquer discussão doutrinária, possibilitar aos trabalhadores, notadamente os de baixa renda, melhores condições nutricionais, de modo a propiciar redução dos acidentes de trabalho e aumento de produtividade. Transcreve textos da doutrina e da jurisprudência. Não basta uma interpretação

liberal e precipitada dos dizeres da CLT para fundamentar a ilegal cobrança de supostas contribuições sociais, ate porque, repita-se à exaustão, o auxílio-alimentação não tem caráter salarial. Transcreve textos da doutrina e da Jurisprudência. Os art. 20 e 4º, do Decreto nº 3.887/2001, que regulamentou o art. 22, da Lei 4. 8460/92, dispondo sobre o auxílio-alimentação destinado aos servidores civis ativos da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, confirmam o entendimento de que o valor pago a titulo de cesta básica e vale refeição jamais poderá compor o salário base para fins de contribuição previdenciária. Transcreve os referidos artigos. Transcreve textos da jurisprudência. Se não bastasse, há que se consignar que durante todo o período fiscalizado vigeu Acordo Coletivo de Trabalho firmado entre a Requerente e o Sindicato dos Securitários impondo a concessão do beneficio, estabelecendo a participação do empregado no custeio tanto do vale-refeição quanto do cesta básica. Reitera as alegações feitas anteriormente quanto aos efeitos jurídicos produzidos pelos acordos e convenções coletivas de trabalho. Como principio essencial do Direito do Trabalho, são perfeitamente válidas as cláusulas contratuais de trabalho que se façam em beneficio do trabalhador, mesmo que estas não caracterizem contraprestação ao trabalho realizado pelo empregado, sendo injusto e nulo qualquer ato de contrariedade, devendo ser respeitado por todos. Transcreve a súmula nº 167 do TFR. Uma vez que o beneficio respeita acordo coletivo de trabalho, o empregado custeia parcialmente o beneficio, mediante desconto em folha de salários e o STF entende que a natureza do vale alimentação é indenizatória, conclui-se que a parcela recebida não configura salário de contribuição. Transcreve textos da doutrina. Em reforço ao que já foi dito há de se registrar que a contratação desses beneficios, vale-refeição e cesta básica, são originários de procedimento seletivo, através do qual era escolhida a empresa que fornecia melhores condições. Não há fundamento para se pretender caracterizar salário-de-contribuição o beneficio dado ao trabalhador, através do sistema de representação (*cupom ou tíquete*) que permite a Aquisição de Refeições em Restaurantes. Também, não há que se pretender caracterizar salário de contribuição um beneficio composto de produtos alimentícios "in natura", embalados para transporte individual de cada empregado. Esses beneficios têm caráter eminentemente social, não tendo natureza remuneratória pelo trabalho realizado como entendido pela Fiscalização. Transcreve textos da jurisprudência;



7. Da Inexistência de Cessão de Mão de Obra (NFLD 35.516.909-6).

A natureza da contratação da empresa Hexa Solution não se enquadra no conceito de cessão de mão-de-obra, uma vez que a contratada, detendo de meios técnicos próprios, inclusive intelectuais, para a execução dos serviços, agiu independentemente de qualquer ingerência direta da Fundação CESP. A lei prescreve a cessão de mão-de-obra e não qualquer prestação de serviços. Por outro lado, não há o elemento continuidade nos serviços prestados, já que eles visavam a aprimorar os sistemas na linguagem cobol e natural, em ambiente adabas, fato esse que por si só afasta a necessidade permanente na prestação de serviços. Deve-se considerar também que os serviços prestados pela contratada, até pelas suas especificidades, não se enquadram no rol dos serviços caracterizadores da cessão de mão-de-



obra. Ainda que fosse admitida a aplicação do instituto da solidariedade, o lançamento deveria ter sido efetuado contra a contratada, e apenas no caso de inadimplência a contratante seria responsabilizada. A responsabilidade em apreço só se fará legítima se houver comprovação de que as contribuições ilíquidas aferidas aleatoriamente e sem qualquer exatidão pela Fiscalização com base em percentuais aplicados sobre os valores das notas fiscais não foram devidamente recolhidas pela prestadora de serviço. O contrato estabelecia a obrigação inicial da contratada em cumprir e recolher regular e integralmente os encargos fiscais decorrentes da contratação. Transcreve texto da jurisprudência;

8. **Da Ilegalidade que Reveste o Instituto da Responsabilidade Solidária.** Em face do disposto no art. 146, III, "b" da Constituição Federal, as hipóteses de responsabilidade solidária devem ser veiculadas por Lei Complementar. Assim, estando a notificação suportada na responsabilidade solidária prevista em lei ordinária, art. 31, da Lei 8.212/91, é de rigor reconhecer, também, sobre esse prisma, a inconsistência do lançamento;
9. **Das Ordens de Serviços.** As ordens de Serviço nº 83/93 e 87/93 estabelecem os procedimentos cabíveis atinentes aos atos de fiscalização da empresa prestadora de serviços por cessão de mão-de-obra. Ocorre que o alcance que se está pretendendo dar a elas não parece correto, dado que, na hierarquia das leis, norma inferior não pode extrapolar os limites impostos pela lei superior, de modo a ampliar e criar novas obrigações. Em razão disso, os contratos que envolvem a Impugnante devem respeitar as condições estabelecidas no texto legal, no caso a Lei 8.212/91, o que foi estritamente atendido. De acordo com o art. 5º, II, da CF, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. O objetivo maior do art. 31 da Lei 8.212/91 é primeiramente constatar a inadimplência da empresa fornecedora de serviço e a partir daí obrigar a empresa contratante a liquidar o débito. O referido dispositivo, em nenhum momento, contemplou a obrigatoriedade de a Requerente exigir da contratada as folhas de pagamento ou guias de recolhimento específica. A prática adotada pela Fiscalização de exigir o recolhimento, sem a comprovação da existência do débito, corresponde, na prática, ao enriquecimento ilícito do ente arrecadador, o que enseja a aplicação do art. 1.531 do Código Civil. A Fiscalização agiu de forma precipitada ao interpretar de forma abrangente o disposto na ordem de serviço, desconsiderando todos os fatos acima narrados que possivelmente passaram despercebidos no momento da notificação;
10. **Da Autorização Judicial para o não Recolhimento da Contribuição Indevidamente Lançada, Prevista no §1º do art. 22, da Lei 8.212/91.** Diante do quadro de inconstitucionalidade que se reveste a cobrança do adicional a que se refere a presente NFLD, a empresa recorreu à via judicial. Por meio da ação ordinária, processo nº94.0017987-1, que tramita no 6ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo, busca-se justamente a declaração de inexigibilidade do adicional previsto no art. 22, § 1º, da Lei 8.212/91. Já os autos do mandado de segurança nº 2000.61.00.012822-4 referem-se à entrada em vigor da Lei 9.876/99 que alterou a legislação previdenciária. A Fundação CESP, como EFPC-Entidade Fechada de Previdência Complementar, sem fins lucrativos, é regida atualmente pela Lei

Complementar nº 109/2001, que revogou a Lei 6.435/77. Foi constituída por escritura pública, atuando como administradora e gestora de benefícios análogos aos previstos na seguridade Social, patrocinada por empresas e seus respectivos grupos de trabalhadores. As EFPC, tal como a Fundação CESP, desempenham relevante função socioeconômica, visto que administram a capitalização de poupança e a geração de benefícios de renda futuros e, também, benefícios assistenciais, tais como planos de saúde, tarefas essas que ordinariamente cabem ao Estado. Ao cumprir a condição de ente sem fins lucrativos, disciplinada nos art. 4º, § 1º e art. 5º da Lei 6.435/77 e, atualmente, pelo art. 31, § 1º, da Lei Complementar 109/2001 a Fundação CESP desonera em grande parte o Estado, permitindo que este destine os recursos, sempre escassos, ao atendimento dos menos favorecidos. Dentro desse contexto, o legislador ignorou essa importante atividade-fim desenvolvida pelas EFPC, quando, ao editar o § 1º, do art. 22 da Lei 8.212/91, elencou, sem fundamento fático e legal, diversas empresas-contribuintes que, por pertencerem a este ou aquele setor da atividade econômica, deveriam ser mais oneradas com o adicional de 2.5%. Não há como exigir esse adicional de uma entidade, sem fins lucrativos, que atua complementarmente nas áreas da saúde, previdência e assistência social, considerando, para tanto, que ela estivesse enquadrada num grupo diferenciado que justificasse tal encargo. Tal enquadramento não atende ao princípio da equidade. É compreensível que isso ocorra com as empresas que exercem atividades que oneram mais o sistema da Seguridade Social, porém esse não é o caso das EFPC, cuja finalidade primordial é a administração dos planos de benefícios. Por outro lado, o legislador não poderia equiparar as EFPC, que não têm fins lucrativos, a outros contribuintes que integram diversos setores da economia, principalmente, as instituições financeiras, até porque todas as empresas à exceção das EFPC, buscam o lucro como finalidade precípua. Quer sob o enfoque da isonomia quer da capacidade contributiva, a norma apontada é, com efeito, inconstitucional. Com esses fundamentos que conduziam e conduzem à ilegalidade dessa contribuição social foi que a Impugnante recorreu à via judicial para que fosse reconhecida a inexigibilidade desse adicional trazido pela Lei 9.878/99. Concedida a medida liminar, não poderia a Fiscalização lavrar o impugnado lançamento fiscal contra o não pagamento do adicional, já que suspensa a sua exigibilidade. As decisões judiciais favoráveis à impugnante seja frente ao acórdão proferido nos autos da ação ordinária nº 94.0017987-1 (e medida cautelar de nº 94.0010503-7) que, por maioria, acolheu a pretensão da Requerente, afastando o adicional de 2,5%, seja quanto à liminar concedida, para afastar o mesmo adicional indevidamente previsto na Lei 9.876/99, representam direitos e garantias constitucionais que não podem ser violados. Admitir como válido o lançamento levado a efeito pela Fiscalização equivale a tornar sem efeito a medida judicial concedida e as próprias garantias constitucionais da Requerente. Além disso, o art. 62 do Decreto 70.235/72 estabelece expressamente que não será instaurado procedimento fiscal durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo;

11. Da Ilegalidade dos Valores Lançados a Título de Multa Moratória e Juros de Mora. Ainda que admitido como válido o lançamento,

jamais poderiam ser incluídos multa e juros moratórios, uma vez que, estando a Requerente amparada por medida judicial, incabível atribuir-lhe as consequências do atraso no pagamento da contribuição. A cobrança de juros e multa de mora viola o comando previsto no art. 63 da Lei 9.430/96, vigente quando do início da Fiscalização. Transcreve o referido artigo, bem como texto da doutrina. Inexistindo inadimplemento de obrigação tributária, não há que se falar em multa moratória ou juros de mora, daí porque há de ser reconhecida a nulidade do lançamento;

12. Do Enquadramento da Atividade Desenvolvida pela Requerente.

De acordo com os Relatórios Fiscais, a Impugnante deveria recolher a contribuição ao SAT à alíquota relativa à atividade específica desenvolvida na Pousada/filial, ao invés de utilizar-se do percentual relativo à previdência privada, sua atividade-fim. O fato é que toda e qualquer atividade da Impugnante persegue o fim de atender seu grupo de associados, fazendo, bem por isto, com que não se confunda a administração de bar, restaurantes e acomodações para consumo interno, com aqueles submetidos ao público, sem restrições, estes sim com finalidade lucrativa. Para efeitos de enquadramento no SAT, o que conta é a atividade fim preponderante do empregador, assim, não há que se considerar que a Impugnante, enquanto entidade fechada de previdência privada que é, explore o ramo de hotelaria. A impugnante já debateu a questão perante a Justiça do Trabalho, tendo sido reconhecido por sentença que seu correto enquadramento é no Sindicato dos Securitários, ao qual seus empregados estão filiados. Transcreve parte da sentença e textos de jurisprudência. Na caracterização da atividade preponderante, necessário que todas as atividades da empresa se articulem visando atingir a finalidade da entidade, inclusive utilizando o maior número de funcionários para tal fim. À época dos fatos geradores, a entidade contava com 1.015 empregados, sendo que 730 estavam alocados em cargos de nível universitário e técnico-administrativo e 285 em cargos operacionais, distribuídos no interior de São Paulo, entre as Pousadas e as Representações Regionais e com grande maioria na Capital do Estado, administrando planos de benefícios e programas assistenciais, produto da política de pessoal de suas Provedoras. Transcreve textos de jurisprudência. A Impugnante corretamente enquadra-se no grau de risco 1 (leve), dado que prevalecem, no quadro da Capital e Interior, empregados desempenhando atividades voltadas à administração dos planos de benefícios e programas assistenciais, conforme ditames estatutários. Tanto o enquadramento efetuado pela Impugnante como os recolhimentos feitos a esse título são insuscetíveis de reparo. Transcreve o art. 26, §§ 1º e 2º, do Decreto 2.173/97, a fim de fundamentar sua discordância com relação ao modo como o Decreto 612/92 tratou tal matéria;

- 13. Da Taxa Referencial.** A Notificação inclui Taxa Referencial (TR), sem explicitar a que título está sendo exigida, se como correção monetária ou como juros moratórios, dificultando e cerceando a plenitude do direito à ampla defesa o que vicia de nulidade todo o processo de execução fiscal. A TR foi declarada inadequada como índice de correção monetária, no julgamento da ADIN 493 —O/D, portanto as importâncias a esse título devem ser excluídas. Não há como aceitar que a TR esteja sendo exigida a título de juros porque os anexos da NFLD referem-se TR e não a TRD. Ademais, na NFLD já estão inclusos os juros moratórios. Assim, se a TR estiver sendo

exigida a título de juros estará consumado o crime de usura, por prática de anatocismo (juros sobre juros), previsto no Decreto-Lei nº 22.626/33. Ainda que se tratasse de TRD, a sua inadequação, quer como taxa de juros quer como índice de correção, é questão pacífica na jurisprudência de nossos tribunais. A TR foi concebida por lei com função exclusiva para o mercado financeiro, refletindo, predominantemente, as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, tendo, portanto, natureza remuneratória;

14. **Da Taxa SELIC.** A NFLD inclui além dos juros moratórios de 1,00% ao mês, juros de mora à taxa SELIC, instituídos pela Lei 8.981/95 e exigidos, retroativamente. A taxa SELIC é calculada diariamente pelo Banco Central e é o resultado das negociações de títulos públicos e da variação dos seus valores de mercado, tendo, portanto, natureza remuneratória. No direito tributário, os juros são moratórios, sendo devidos quando há atraso no pagamento do tributo devido. Eles agem como complemento indenizatório da obrigação principal, destinando-se, portanto, a apenar a mora. Não é cabível, portanto, que a NFLD aponte a incidência de juros de mora, calculados por taxas de juros de natureza remuneratória, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios, e de ferir os preceitos contidos no § 1º do art. 161 do CTN e no parágrafo 3º do art. 192 da CF. Transcreve textos da doutrina e da jurisprudência do STJ - Supremo Tribunal de Justiça;

15. **Da Multa Confiscatória.** Ademais, a NFLD inclui a indevida, abusiva e confiscatória multa moratória, correspondente a 60% da contribuição lançada. A fixação desse percentual a título de multa não é um patamar condizente com a situação sócio-econômica atual do país, notadamente após a implantação do Plano Real, onde a inflação tem permanecido estável com índices bem inferiores aos verificados em passado recente. O art. 150, IV, da CF, veda o confisco tributário, não fazendo distinção com relação a tributos, contribuições, juros ou multas. A multa fixada nesse patamar viola a garantia constitucional do direito de propriedade, dado seu cristalino caráter confiscatório. Transcreve textos da doutrina e da jurisprudência. Por outro lado, a multa, em questão, afronta o art. 112 do CTN que proíbe o agravamento da situação financeira do contribuinte. Impõem-se, portanto, o afastamento da multa de mora originalmente lançada e que seja adotado patamar condizente com a nova realidade inflacionária da economia nacional. Por fim, os cálculos elaborados pela fiscalização ficam expressamente impugnados, visto que não têm lastro probatório, sendo aleatórios e descabidos. Faz-se necessário, portanto, a designação de perícia contábil para confrontar-se o numerário real existente com os valores apurados;

16. **DO PEDIDO.** Pelos motivos expostos, requer a Impugnante seja julgada totalmente insubsistente a Notificação, uma vez que teria restado comprovado não existirem débitos em aberto.

Nos termos do Despacho-Decisório nº 21.003.0/29/2003 (fls. 664 e 665), o lançamento foi retificado de ofício, tendo em vista que, no período, a empresa Hexa Solufion Serv. de Informática não desenvolvia atividade sujeita ao adicional. A retificação implicou a exclusão dos créditos constituídos com fundamento na solidariedade passiva, o que fez com

que o crédito original consolidado passasse de R\$ 3.960.381,33 (três milhões novecentos e sessenta mil, trezentos e oitenta e um reais e trinta e três centavos) para R\$ 3.959.631,67 (três milhões, novecentos e cinquenta e nove mil, seiscentos e trinta e um reais e sessenta e sete centavos), conforme relatório DADR - Discriminativo Analítico do Débito Retificado, às fls. 499/663. Coube ainda ao referido despacho-decisório comunicar a empresa de que o processo administrativo seria encaminhado à Procuradoria do INSS, em razão da discussão judicial acerca da contribuição adicional. Por via postal, Aviso de Recebimento (AR), às fls. 669, comprova que a empresa foi cientificada da retificação do débito, tendo recebido cópia do despacho-decisório e do relatório DADR.

Posteriormente, a Procuradoria Federal Especializada/INSS remeteu os autos ao Serviço do Contencioso Administrativo (fls. 701 e 702), uma vez que os pedidos administrativo e judicial continham matérias distintas. Por meio do Despacho nº 21.003.0/089/2006 (fls. 703 e 704), o prazo de defesa foi reaberto, em atendimento ao disposto no art. 41, parágrafo único, da Portaria nº 520/2004, do Ministério da Previdência Social, o qual determina que a propositura de ação judicial, antes ou depois do lançamento, não implica necessariamente a renúncia ao processo administrativo, devendo este ter prosseguimento quanto à matéria distinta da que foi objeto do pedido judicial.

Às fls. 710 a 734, a Impugnante apresentou, tempestivamente, aditamento à defesa administrativa, mantendo, na essência, as razões expendidas na inicial. Cumpre destacar, no entanto, a alegação no sentido de reafirmar que o adicional não pode ser exigido, uma vez que a Impugnante estaria amparada por decisão judicial azarada na Ação Ordinária nº 94.0017987-1, decisão esta que estaria aguardando a apreciação dos Embargos Infringentes em Apelação Cível, processo nº 97.03.017782-4.

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em São Paulo Oeste-SP – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 21.003.0/432/2006 (fls. 738 a 766) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que a notificação, devidamente retificada pelo Despacho-Decisório nº 21.003.0/29/2003 (fls. 664 e 665), encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido atendido os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no *caput* do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 e art. 229 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

A Notificada apresentou recurso (fls. 777 a 790), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento das contribuições e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

O Centro de Atendimento ao Contribuinte (CAC) em Pinheiros São Paulo-SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes, fls. 793 a 801.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fl. 793) e não há óbice ao seu conhecimento.

No presente lançamento fiscal ora analisado, constam as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, relativas a parte patronal, especificamente ao adicional de 2,5% devido pela Entidade de Previdência Privada fechada (no caso em tela a FUNDAÇÃO CESP), previsto no art. 22, §1º, da Lei nº 8.212/1991. Os valores da remuneração foram obtidos em folhas de pagamento, nos recibos e nos termos de rescisões de contrato de trabalho, bem como na remuneração indireta decorrente do vale transporte pago em pecúnia e da alimentação “in natura”.

Inicialmente, esclarecemos que, antes da lavratura do presente lançamento fiscal, a empresa havia ingressado com Ação Judicial de rito ordinário, processo nº 94.0017987-1, distribuído por dependência à Ação Cautelar nº 94.0010503-7, requerendo, dentre outras questões, a declaração de inexistência de relação jurídica tributária, em face da contribuição adicional prevista no art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212/1991. Posteriormente, a empresa impetrou Mandado de Segurança, com pedido de liminar, processo nº 2000.6100012822-4, em razão das alterações promovidas pela Lei nº 9.876/1999.

Assim, considerando a discussão judicial acerca da exigibilidade da contribuição adicional – prevista no art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212/1991 – pela Recorrente, deve a presente análise e decisão restringir-se às questões não discutidas em Juízo (âmbito judicial). Tal procedimento está em consonância com o art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213/1991, abaixo transcrito:

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20 11 98) (g n.)

Diante desse quadro, faremos análise apenas das matérias não submetidas ao processamento e análise do Poder Judiciário, que se referem, essencialmente, aos seguintes pontos: (i) decadência tributária; (ii) o direito de a Fiscalização efetuar o lançamento na vigência de Medida Liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário; (iii) as remunerações pagas a título de alimentação e vale transporte; (iv) a multa e juros de mora; e (v) pedido para realização de perícia contábil.

Vale ressaltar, ainda, que não cabe à presente decisão apreciar matérias alegadas pela Recorrente que não dizem respeito ao lançamento ora em análise. Assim, a discussão sobre os valores lançados a título de solidariedade é desnecessária, eis que os valores apurados em decorrência desse instituto (solidariedade) já foram devidamente excluídos nos termos do Despacho-Decisório nº 21.003.0/29/2003 (fls. 664 e 665).

DAS PRELIMINARES:

Com relação ao direito de a Fiscalização efetuar o lançamento na vigência de Medida Liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos estabelecidos pelo processo nº 94.0017987-1, distribuído por dependência à Ação Cautelar nº 94.0010503-7, frise-se que o presente lançamento fiscal visa exclusivamente evitar que o crédito tributário seja atingido pelo instituto de decadência tributária.

A decadência na seara tributária é uma forma extintiva de direito potestativo – poder - dever do fisco – de constituir o crédito tributário mediante lançamento, conforme preconiza art. 142, parágrafo único, do CTN. Desse modo, o instituto em comento visa atacar a própria relação jurídica tributária, promovendo seu decaimento, o que obsta a constituição do crédito tributário pelo fisco (art. 156, inciso V, CTN). Essa é a razão por que o fisco não está inibido de proceder o lançamento, prevenindo a decadência do direito de lançar, mesmo que haja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos preceitos do art. 151, incisos I a VI, CTN. Portanto, a simples suspensão do crédito tributário não impede a sua constituição e, dessa maneira, não influi no prazo decadencial. Há iterativa jurisprudência nesse sentido:

"Ementa: RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE O FISCO REALIZAR ATOS TENDENTES À SUA COBRANÇA, MAS NÃO DE PROMOVER SEU LANÇAMENTO. ERESP 572.603/PR. RECURSO DESPROVIDO.

1. O art. 151, IV, do CTN, determina que o crédito tributário terá sua exigibilidade suspensa havendo a concessão de medida liminar em mandado de segurança. Assim, o Fisco fica impedido de realizar atos tendentes à sua cobrança, tais como inscrevê-lo em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal, mas não lhe é vedado promover o lançamento desse crédito.

2. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, dirimindo a divergência existente entre as duas Turmas de Direito Público, manifestou-se no sentido da possibilidade de a Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN. Na ocasião do julgamento dos EREsp 572.603/PR, entendeu-se que "a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar" (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005).

3. Recurso especial desprovido".

(REsp 736040/RS, Primeira Turma, Relatora Ministra Denise Arruda, Data do Julgamento 15/05/2007, Data da Publicação/Fonte DJ 11/06/2007 p. 268) (destaquei).

Na análise desse processo, percebe-se que se trata de lançamento fiscal com o fito de se evitar a decadência do crédito tributário, devendo o mesmo ficar sobrestado até decisão transitada em julgado da Ação Judicial de rito ordinário, processo nº 94.0017987-1, distribuído por dependência à Ação Cautelar nº 94.0010503-7, e do Mandado de Segurança nº 2000.6100012822-4, todos em tramitação no Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Dessa forma, registramos que só se deve deixar de constituir o crédito tributário por meio de lançamento fiscal, quando houver disposição judicial expressa nesse sentido, o que não ocorreu no presente caso.

Esclarecemos que as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151 do CTN, guardam pertinências com a cobrança administrativa ou judicial do débito, mas não com os motivos que ensejaram a constituição do crédito, estes, sim, relevantes para a decisão administrativa que, a partir do trânsito em julgado do processo administrativo, a questão da exigibilidade do tributo assume grande importância, já que a cobrança administrativa ou judicial do débito sujeita-se ao instituto da prescrição. Em razão disso, faz-se necessário observar o teor das decisões prolatadas nos autos das ações judiciais propostas pela Recorrente, devendo a cobrança do débito iniciar-se assim que as condições o permitam.

Ainda em sede de preliminar, em observância aos princípios da autotutela administrativa e da legalidade material, faremos a verificação de ofício do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

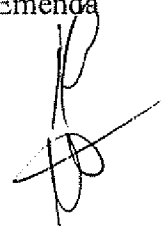
Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 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".

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *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 (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

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

(...)

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

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

sentido:

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. 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'.

2. 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.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

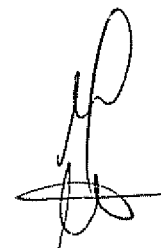
DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. 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.

Omissis



4 Embargos de divergência providos "

(*EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005*)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 10/1995 a 12/1998 e foi efetuado em 28/12/2002, data da intimação do sujeito passivo (fl. 01).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/1996, inclusive.

Logo, a Recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 01/1997, exceto a competência 12/1996, pois o direito potestativo do Fisco – nas competências até 11/1996, inclusive, e na competência 13/1996 – já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Esclarecemos que a competência 12/1996 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/1997, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato a preliminar ora examinada, no que tange à decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas em competências até 11/1996, inclusive, e às contribuições apuradas na competência 13/1996, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Quanto à alegação de que a legislação aplicável à matéria impede a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a títulos de vale-transporte, bem como determina a sua exclusão da base de cálculo de tais contribuições, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória, tal alegação não deve ser acatada, eis que os valores pagos por meio do vale-transporte em dinheiro têm caráter remuneratório e configura acréscimo patrimonial, o que enseja a incidência das contribuições sociais nos termos da legislação de regência, tais como a legislação previdenciária e o Decreto 95.247/1987 – diploma que regulamentou a Lei nº 7.418/1985 –, ambos vedam o pagamento do vale-transporte em dinheiro.

Ademais, registramos que, em observância ao princípio da legalidade, a autoridade administrativa deve exercer suas funções dentro do que a lei prescrever, portanto, os atos administrativos não podem ser objeto de casualidade ou de opções subjetivas, mas devem se encontrar conformados com a lei.

É o princípio da legalidade que permite à autoridade administrativa rever seus próprios atos, inclusive o lançamento tributário, para examinar a conformidade dos mesmos com a lei.

Com o objetivo de evitar toda sorte de interpretações, por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os

pagamentos não integrariam o salário de contribuição. Tal definição encontra-se disposta no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

O cuidado do legislador se fez necessário, pois seria temerário submeter à análise discricionária do contribuinte, ou mesmo da autoridade administrativa, a possibilidade de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária.

A fim de reforçar o entendimento de que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/1997, introduziu o termo “exclusivamente” ao § 9º da Lei nº 8.212/1991, que elenca as verbas que não integram o salário-de-contribuição.

No que tange ao auxílio transporte pago em pecúnia, a Recorrente limita-se a afirmar que o pagamento efetuado sob tal forma não integra o salário de contribuição por não se configurar em contraprestação do serviço, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória.

O dispositivo que trata do pagamento de vale transporte é a alínea “f” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrita:

“§ 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,”

No que tange à incidência de contribuição previdenciária, o pagamento de vale transporte em dinheiro contraria o disposto na Lei nº 7.418/1985, que versa o seguinte:

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

(...)

não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

(...)

Art. 5º 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.”

Depreende-se que o art. 2º é claro no sentido de que somente deixará de integrar a base de cálculo o vale transporte concedido nas condições e limites da lei que no art. 5º expressamente determina que a concessão do benefício implica na aquisição por parte do empregador dos vales necessários ao deslocamento do empregado.

Assim, os valores pagos a título de vale transporte em espécie integram o salário-de-contribuição, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “f”, da Lei nº 8.212/1991 e da legislação de regência correlata.

Com relação ao valor referente a 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, conforme determina a legislação. O artigo 28, inciso I, 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).

A legislação trabalhista (CLT) em seu art. 458 consagra a natureza salarial do benefício concedido por meio de alimentação aos empregados. 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 (PAT):

§ 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 de Alimentação do Trabalhador (PAT) e, portanto, o lançamento fiscal ora analisado não deve ser retificado.

Conclui-se que os valores pagos a título de alimentação quando realizados em desacordo com o disposto do art. 28, § 9º, alínea "c", da Lei nº 8.212/1991 integram o salário-de-contribuição do empregado.

Enfim, resta comentar que, de acordo com ordenamento jurídico brasileiro, a força normativa dos acordos e convenções coletivas, inseridas nos contratos de trabalho,

restringe-se as partes pactuantes e ao estabelecimento de condições de trabalho, o que vale dizer que esses instrumentos não podem alterar a lei tributária-previdenciária.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, da legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991 e demais disposições da legislação vigente aplicadas ao lançamento fiscal ora analisado.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Assim, entendendo pertinente transcrever trecho do Parecer CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, publicadas no DOU de 22/12/2009, ANEXO III - CONSOLIDAÇÃO DAS SÚMULAS DO CARF, pág. 71, transcrito a seguir:

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

Súmulas 2 do 1º e 2º Conselhos do antigo Conselho de Contribuintes

Esclarecemos que – como o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e como a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da

previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito – foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária.

Art.34 As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO EXECUÇÃO FISCAL CDA VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS TAXA SELIC INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996 (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

A propósito, convém mencionar que o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou o enunciado da Súmula nº 3, em 18 de setembro de 2007, nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 3 É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação

especifica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

LEI nº 5.172/1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)

O disposto no art.161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual *status*, não havendo necessidade de lei complementar.

Ainda, conforme estabelecem os arts. 34 e 35, ambos da Lei nº 8.212/1991, **a multa de mora é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias**. Além disso, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação, (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias

da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99)

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos na NFLD, bem como os seus fundamentos legais (fls. 355 a 357), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e indevida, em atendimento ao princípio constitucional da isonomia, e, em função disso, deve ser relevada, razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação tributária-previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da isonomia e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

A Recorrente insiste na realização da perícia contábil sob o argumento de que os cálculos aplicados no lançamento fiscal não possuem lastro comprobatório e que são aleatórios e descabidos. Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de perícia requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a perícia só deverá ser concedida com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois ela só tem sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de pedido de perícia quando se referir a matéria de fato, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível perícia contábil que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes dos quesitos apresentados pela Recorrente.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de procedência, ou não, do lançamento fiscal ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que, na NFLD com seus anexos (fls. 01 a 374), consta de forma clara os elementos necessários para a configuração do ato administrativo fiscal. Logo, não há que se falar em aplicação de cálculos aleatórios e descabidos no lançamento fiscal.

Verifica-se que o Relatório Fiscal é claro e preciso ao informar os livros e documentos em que foram extraídas as remunerações dos segurados empregados. O Relatório de Fatos Geradores (fls. 264 a 354) apresenta, por competência, as bases de cálculo, a natureza da remuneração paga, a alíquota aplicada e o valor apurado da contribuição social previdenciária adicional. Este valor da contribuição adicional também pode ser visto na coluna “Apurado”, do Relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 4 a 196). Ainda o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD (fls. 197 a 251) demonstra, para a data da lavratura da NFLD, os valores de multa e dos juros de mora que foram acrescidos ao débito original.

Estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01 a 374) – para o procedimento de lançamento fiscal analisado – todos os seus requisitos legais, conforme preconiza o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Dessa forma, a realização de perícia contábil não é necessária para o deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, o art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/1972), estabelece:

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

Assim, indefere-se o pedido de perícia contábil, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para acatar a preliminar de decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas até a competência 11/1996, inclusive, e às contribuições apuradas na competência 13/1996, e no mérito negar-lhe provimento, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010


RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado

Em que pese o entendimento do i. relator, ousou divergir, relativamente a natureza jurídica atribuída ao vale-transporte e fundamento minha discordância com as seguintes considerações:

O artigo 1º da Lei 7.418/85, que institui o Vale-Transporte, o define como sendo o benefício *"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."*

Mais adiante em seu artigo 2º, a lei 7.418/85, com a redação dada pela lei 7.619/87, dispõe expressamente que o vale-transporte não tem natureza salarial, portanto, não se incorpora à remuneração; não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de FGTS; e tampouco se configura como rendimento tributável do trabalhador.

A lei 8.212/91 dispõe, em seu artigo 22, que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, sobre as remunerações pagas aos empregados, será de:

"I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela lei 9.876, de 1999)."

Porém, conforme parágrafo 2º do mesmo artigo, as parcelas tratadas pelo artigo 28, parágrafo 9º, da referida lei estando entre elas, o vale-transporte – não integram a remuneração para efeito de contribuição.

"Art 28 (...)

§ 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;"

O Supremo Tribunal Federal, em recentíssimo julgamento (RE 478.410-SP), pacificou a questão acerca da hipótese de atribuição de caráter salarial ao vale-transporte pago em espécie, o que neste caso, significaria, constituir, sobre este, base de incidência da contribuição previdenciária.

A jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais, anteriormente, era contrária aos contribuintes, no sentido de que o pagamento em dinheiro de valores a título de vale-transporte possuía caráter salarial, devendo integrar o cálculo da contribuição. Vejamos:

"PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VALE-TRANSPORTE. PARCELA PAGA EM PECÚNIA. DESCONFORMIDADE COM A LEI N. 7.418/85 (ART. 3º) E DECRETO N. 95.6247/87 (ART. 5º). CARÁTER REMUNERATÓRIO.

1. O vale-transporte, quando pago em desconformidade com a legislação pertinente tem caráter remuneratório e integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

2. O pagamento, em dinheiro, de valores a título de vale-transporte, configura salário in natura, uma vez que a legislação somente admite tal exceção no caso de falta ou insuficiência de estoque de vale-transporte necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, situação essa que não restou comprovada.

3. Apelação a que se nega provimento."

(AMS 2001.36.00.005120-7/MT, Rel. Desembargador Federal Carlos Fernando Mathias, Oitava Turma, DJ p.168 de 6/10/06)

"TRIBUTÁRIO - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO-CRECHE/BABÁ - VERBA INDENIZATÓRIA - NÃO-INCIDÊNCIA - VALETRANSPORTE - PAGO EM PECÚNIA - VERBA REMUNERATÓRIA - INCIDÊNCIA. 1-Não incide contribuição previdenciária sobre o auxílio creche/babá, pago pelo empregador, vez que referida verba tem caráter indenizatório e não salarial. Precedentes jurisprudenciais. 2-Por outro lado, **não possui caráter indenizatório o vale-transporte pago em dinheiro (sem que se comprovasse a falta de tickets), devendo, portanto, o referido valor ser considerado como parte integrante da remuneração, e, assim, compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.** 3-Apelação do Impetrante e remessa necessária conhecidas e desprovidas."

(AMS 2000.02.01.018361-5/RJ, Rel. José Antônio Lisboa Neiva, Terceira Turma, DJ p. 55 de 1/9/09)

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO. ARTIGO 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DINHEIRO. CONVENÇÃO COLETIVA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. 1. **O pagamento do o vale-transporte em pecúnia não atende à legislação que o regula e integra a remuneração do empregado para o cálculo da contribuição à Previdência Social.** 2.

Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. 3. O fato de haver Convenção Coletiva de Trabalho dispondo de forma diversa da determinada pelas Normas Legais que regem a concessão de vale-transporte não isenta a empresa de recolher a contribuição previdenciária quando o fornece em espécie. 4. Agravo a que se nega provimento."

(AC 2007.61.00.007034-4/SP, Rek. Henrique herkenhoff, Segunda Turma, DJ p. 99 em 26/11/09).

Conforme pode se observar, tais decisões fundamentavam-se na justificativa de que o pagamento do benefício em pecúnia consistiria em violação ao disposto no artigo 5º do decreto 95.247/87, que dispõe que é vedado ao empregador substituir o vale transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, *verbis*:

"Art. 5º. É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo "

Também defendeu-se a tese de que o vale-transporte pago em dinheiro e de forma contínua passaria a integrar a remuneração do empregado, incidindo a contribuição previdenciária, com base no artigo 201, parágrafo II, da CF/88:

"Art. 201. (...) "

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

Entretanto, baseando-se no Princípio da Legalidade, o STF entendeu que o descumprimento da norma (no caso do Decreto) – que veda o pagamento do vale-transporte em dinheiro – não descaracteriza a natureza do vale para efeito de incidência de tributo.

Este raciocínio, adveio da evolução da própria interpretação das normas trabalhistas e previdenciárias, que, apesar da vedação artigo 5º do decreto 95.247/87, passou a entender que, por força do artigo 7º, inciso XXXVI, da CF/88 – que trata sobre o reconhecimento dos acordos e convenções coletivas – uma vez estipulado na convenção coletiva da categoria, respeitado os limites determinados por lei, o vale-transporte poderia ser pago em dinheiro.

Além disso, parte da doutrina, considera ilegal a própria vedação contida no artigo 5º do decreto 95.247/87, pois com base nos artigos 84 e 49 da CF/88, o decreto deve se manter restrito à lei que o mesmo visa regulamentar, não podendo criar novas obrigações.

Mesmo que o objetivo do decreto seja o de evitar que os empregadores aumentem a parcela referente ao vale-transporte – sobre a qual não incide contribuição –, e diminuam o valor do salário, na tentativa de burlar o pagamento da contribuição, não estaria alterada a legislação tributária que prevê que o vale transporte não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Logo, não estaria o Fisco Previdenciário autorizado exigir tributo de forma contrária à legislação federal.

Tal prática abusiva e ilegal dos contribuintes deve ser combatida por meio de sanções administrativas e fiscalização rigorosa, uma vez que ao incidir contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro, se estaria cobrando tributo sem lei que o defina e que o autorize, e ainda, de modo contrário à lei 8.212/91.

O princípio da legalidade é um dos princípios mais importantes do ordenamento jurídico brasileiro e vem consagrado no artigo 5º, inciso II da CF/88, dispondo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

No Direito Tributário, tal princípio consiste no fato de que não há tributo que não seja preconizado pela lei formal e material, que descreva a hipótese da incidência, a base de cálculo e alíquotas, com a identificação do sujeito ativo e passivo.

Conforme, artigo 150, inciso I, da CF/88:

"Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça."

Portanto, a compreensão de que o vale-transporte pago em espécie deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, não observa o princípio da legalidade.

Além de se fundamentar no Princípio da Legalidade, grande parte da fundamentação do Ministro Eros Grau, relator do processo, foi no sentido de que não se pode relativizar o curso legal da moeda nacional, o que também seria uma afronta à Constituição Federal, pois, dessa forma, também se estaria relativizando o poder do Estado, que é integrado a cada unidade monetária.

Com estas considerações, entendo que o vale-transporte pago em ticket ou em espécie, não tem natureza salarial, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Conselheiro



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

Processo nº: 36624.009733/2002-90

Recurso nº: 152.470

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.274

Brasília, 29 de novembro de 2010

MARIA MADALENA SILVA
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional