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

Processo nº	44000.000608/2004-41
Recurso nº	150.669 Voluntário
Acórdão nº	**2401-01.085 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de fevereiro de 2010
Matéria	SALÁRIO INDIRETO, DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente	ZENECA DO BRASIL LTDA
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1990 a 30/09/1999

CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO-NFLD - NULIDADE DA DECISÃO DE 1° INSTÂNCIA - ERRADA PREMISSA ADOTADA PELA AUTORIDADE JULGADORA ACERCA DA BASE DE CALCULO - INAPLICÁVEL.

Tendo a decisão de 1ª instância rebatido os argumentos apresentado pelo impugnante de forma fundamentada, com interpretação diversa da que possui o recorrente acerca da natureza das verbas pagas não conduz a nulidade da decisão.

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.° do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1990 a 30/09/1999

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - DIFERENÇA DE SAT - ATIVIDADE PREPONDERANTE -

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade é prevista no art. 22, II da Lei n ° 8.212/1991, alterada pela Lei n ° 9.732/1999.

O enquadramento da empresa leva em consideração o nº de trabalhadores da empresa e não em cada estabelecimento após a edição do Decreto 2.173/97.

Em relação aos lançamentos de contribuição à título de contribuição adicional, face a exposição a agentes nocivos que sujeitam o empregado a aposentadoria especial, observa-se que o lançamento foi realizado sobre a totalidade dos empregados, tendo em vista não ter o recorrente apresentado, mesmo devidamente intimado, laudo técnico da época dos lançamentos que comprovariam os empregados expostos.

SALÁRIO INDIRETO - AJUDA DE CUSTO. NÃO INCIDÊNCIA. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO EM PARCELA ÚNICA. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode aplicar retroativamente, para fins de incidência de contribuições sobre a verba ajuda de custo, a regra que estipulou que a mesma deveria ser paga em parcela única para se afastar a tributação.

SALÁRIO INDIRETO - VALE TRANSPORTE EM DESACORDO COM A LEI.

O fornecimento de vale transporte em dinheiro, desrespeita os preceitos da legislação sobre o tema, passando a constituir espécie de salário indireto do trabalhador.

SALÁRIO INDIRETO - RUBRICAS DE FOLHAS DE PAGAMENTO NÃO RECONHECIDAS - NATUREZA DE PRÊMIOS, GRATIFICAÇÕES, ADICIONAIS - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A definição de "prêmios", "gratificações" dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral, ou de certa forma visa compensá-lo por um desgaste maior, como nos casos das transferência para localidades diversas, ou ainda nos casos de termino do contrato, ou afastamento para aposentar-se. Assim, constituem salário indireto para o trabalhador.

A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I.

SALÁRIO INDIRETO - BÔNUS REDUNDÂNCIA

A previsão descrita no artigo 28, § 9º prevê é que os valores pagos à titulo de programa de Demissão incentivada, não constituiriam base de cálculo de contribuições. O que se observa no caso em questão é o mero pagamento de uma gratificação, chamado pelo recorrente de bônus redundância, mas que na verdade representa um ganho a mais destinado ao empregado, além de todas as verbas que lhe são devidas pela dispensa imotivada.

SALÁRIO INDIRETO - EXTENSÃO DE BENEFÍCIOS PREVISTOS EM ACORDOS COLETIVOS PARA OUTRAS UNIDADES

As verbas excluídas do conceito do salário de contribuição são restritas, não sendo possível afastar simplesmente a natureza salarial, posto que o recorrente entende que foram pagas por liberalidade, de forma eventual e consubstanciada em acordos coletivos, mesmo que firmados com unidade diversa.

A previsão em acordo coletivo só retira a natureza salarial, quando expressamente previsto na lei previdenciária ou em legislação correlata. No caso, o pagamento de PLR nos termos de lei que exige dentre outros requisitos acordo ou convenção coletiva, realmente não faz incidir contribuição, mas pautar-se nessa premissa para estender esse benefício por liberalidade a outros trabalhadores, nada mais mostra do que uma forma de remunerar, indiretamente o empregado.

O fato do pagamento ser habitual, não reflete diretamente na sua natureza, quando por si só, a verba possui natureza salarial.

CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO COMO EMPREGADO COM OS DIRETORES DA EMPRESA - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS - NULIDADE. VÍCIO MATERIAL

A falta de indicação dos requisitos que teriam levado o fisco à caracterização de relação empregatícia entre a empresa e seus diretores leva ao reconhecimento de nulidade do lançamento por vício material.

LEVANTAMENTO SEGURADO EMPREGADO RICHARD HAWES

Restou demonstrado pelo Registro do empregado na empresa sua qualificação como segurado empregado, sem que não fez o recorrente qualquer prova diversa capaz de desconstituir o lançamento.

ERRO MATERIAL -REVISÃO DE VALORES APURADOS DURANTE O PROCEDIMENTO - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QÜINQÜENAL.

Não há de ser apreciada a matéria mesmo que fundada em erro, quando os fatos geradores nela descritos encontram-se decadentes.

MULTA COBRADA DA INCORPORADORA - SUCESSORA - MULTA MORATÓRIO PELO NÃO RECOLHIMENTO NA ÉPOCA PRÓRIA - SELIC - MULTA EXACERBADA.

Os valores das multas são aplicáveis as sucessoras, na mesma medida que aplicável a cobrança de contribuições, não recolhidas em época própria, tendo em vista que a multa diz respeito a mora.

A pessoas jurídica de direito privado que resultar da fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas e incorporadas.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência até a competência 11/1994 para os levantamentos: DAS-DSF –DSI –DSJ –DSP –DSR –DSU – DSV – F01 – F10

– F11 – F12 – F13 – F14 – F16 – F18 – F21 – FFL – FJA – FRC – J92. II) Por maioria de votos, em declarar a decadência até a competência 11/1994 para os levantamentos FPN e FRH. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que votou por declarar a decadência até 11/1993. III) Por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. IV) Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a rubrica Ajuda de Custo. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que votou por manter a rubrica Ajuda de Custo. V) Por maioria de votos, em excluir do lançamento, por vício material os valores referentes aos pagamentos efetuados aos diretores Peter Ahlgrimm e Eduardo Gomes Guimarães. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que votou por excluir do lançamento por vício formal. VI) Por maioria de votos mantidos os demais levantamentos. Vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por excluir a rubrica Participação nos Resultados. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, da empresa, financiamento da complementação das prestações das prestações por acidente do trabalho – SAT (até a competência 06/1997), bem como as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (após a competência 07/1997) e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os seguintes fatos geradores descritos no relatório fiscal, fls. 342 a 356:

No Discriminativo Analítico de Débito – DAD, estão assim distribuídos os levantamentos.

DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS SAT - DAS – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0012-42 – (PORTO ALEGRE - PERÍODO DE 11/1991 ATÉ 09/1994.

DSF – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0013-23 – (FARRAPOS) – PERÍODO DE 07/1997 A 09/1999.

DSI – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0011-61 – (JACAREI) – PERÍODO DE 11/1991 A 08/1994.

DSJ – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0001-90 – (JAÇANA) – PERÍODO DE 11/1991 A 01/1994.

DSP – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0010-80 – (PAULÍNIA) – PERÍODO DE 01/1991 A 08/1994 E 04/1999 A 09/1999.

DSR – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0018-38 – (RECIFE) – PERÍODO DE 11/1991 A 09/1994.

DSU – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0014-04 – (PAULÍNIA II) – PERÍODO DE 11/1991 A 08/1994.

DSV – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0001-90 – (VERBO DIVINO) – PERÍODO DE 07/1997 A 09/1999.

DIFERENÇAS DE FOLHA DE PAGAMENTO - Conforme demonstrado na planilha anexo II, foram apuradas diferenças entre os valores lançados às fls. De pagamento e os considerados como salário de contribuição nas GRPS.

F01 – FOLHA DE PAGAMENTO E.CENTRAL – FILIAL 60.744.463/0001-90 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995. –

F10 – FOLHA DE PAGAMENTO PAULINIA – FILIAL 60.744.463/0010-80 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995

F11 – FOLHA DE PAGAMENTO JACAREI – FILIAL 60.744.463/0011-61 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995.

F12 – FOLHA DE PAGAMENTO PORTO ALEGRE – FILIAL 60.744.463/0012-42 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995.

F13 – FOLHA DE PAGAMENTO FARRAPOS– FILIAL 60.744.463/0013-23 – PERÍODO DE 01/1992 A 09/1995.

F14 – FOLHA DE PAGAMENTO PAULÍNIA II – FILIAL 60.744.463/0014-04 – PERÍODO DE 03/1990 A 12/1994.

F16 – FOLHA DE PAGAMENTO RIO DE JANEIRO – FILIAL 60.744.463/0016-76 – PERÍODO DE 01/1990 A 12/1994.

F18 – FOLHA DE PAGAMENTO RECIFE – FILIAL 60.744.463/0018-38 – PERÍODO DE 01/1990 A 08/1995.

F21 – FOLHA DE PAGAMENTO BELO HORIZONTE – FILIAL 60.744.463/0021-33 – PERÍODO DE 01/1990 A 12/1994.

FFL – FOLHA DE PAGAMENTO FARIA LIMA– FILIAL 60.744.463/0001-90 – COMPETÊNCIA 02/1990, 03/1990, 08/1990 A 02/1991, 07/1991 A 10/1991.

FJA – FOLHA DE PAGAMENTO JAÇANA – FILIAL 60.744.463/0001-90 – PERÍODO DE 01/1990 A 12/1993

RUBRICAS DE FOLHA DE PAGAMENTO - . verificando as folhas de pagamento identificou a autoridade fiscal, que diversas rubricas pagas aos segurados empregados não foram consideradas como salário de contribuição, para o período compreendido entre as competências – 01/1990 a 09/1999. São elas:

FP1 – RUBRICAS DE F.PAGTO MATRIZ – FILIAL 60.744.463/0001-90,PERÍODO DE 10/1995 A 09/1999.

FP2 – RUBRICAS DE F.PAGTO RIO DE JANEIRO – FILIAL 60.744.463/0016-76,PERÍODO DE 07/1996.

FP3 – RUBRICAS DE F.PAGTO PAULINIA – FILIAL 60.744.463/0010-80,PERÍODO DE 02/1996 A 07/1996, 07/1997 A 05/1999.

FP4 – RUBRICAS DE F.PAGTO PORTO ALEGRE – FILIAL 60.744.463/0012-42,PERÍODO DE 06/1996.

FP5 – RUBRICAS DE F.PAGTO JACAREI – FILIAL 60.744.463/0011-61,PERÍODO DE 10/1995 A 07/1996.

FP6 – RUBRICAS DE F.PAGTO RECIFE – FILIAL 60.744.463/0018-38,PERÍODO DE 11/1995 A 04/1996.

FP7 – RUBRICAS DE F.PAGTO FARRAPOS – FILIAL 60.744.463/0013-23,PERÍODO DE 10/1995 A 01/1997, 02/1998 A 07/1998.

FP8 – RUBRICAS DE F.PAGTO CRAVINHOS – FILIAL 60.744.463/0009-47,PERÍODO DE 01/1995 A 06/1996.

FRC – FOLHA DE PAGAMENTO RIO CLARO – FILIAL 60.744.463/0001-90,PERÍODO DE 01/1990 A 08/1990.

AJUDA DE CUSTO ESPECÍFICA – definida pela empresa como ajuda aluguel na política de transferência de empregados.

INDENIZAÇÃO DE VALE TRANSPORTE – ADIANTAMENTO DE DESPESAS – pagamento de vale transporte em desacordo com a legislação, a empresa pagou em dinheiro conforme planilha – anexo III, sendo que no período de 01/1990 a 06/1994, recebeu a nomenclatura de vale transporte e para o período subseqüente – Adiantamento de despesas.

VERBA ESPECIAL – valor correspondente a 1% da folha a ser utilizado para pagamento de bônus. (variável de 1 a 2 salários) para os empregados que desenvolverem projetos relacionados a sua área de atuação. NO período de 12/1994 a 03/1999 a empresa fez incidir contribuições sobre essa rubrica.

GRATIFICAÇÃO – sob o título de gratificação – cód. 211 na FOPAG a empresa pagou diversas gratificações ao empregados (dentre elas: gratificação de transferência por pazo indeterminado ou determinado, gratificação Secondee, gratificação dos empregados de Mato Grosso, Bônus Bruto, Bônus Líquido, Verba especial, Bônus política de mérito, concurso deslocamento a concorrência, bônus gerencial, gratificação reconhecimento performance, gratificação PAR, prêmio "Can Do", Reconhecimento/estímulo, Campo Demonstração, Prêmio Zeneca.

BÔNUS REDUNDÂNCIA – gratificação baseada em uma tabela d eidade serviços, ocorre com a eliminação e/ou mudança fundamental de cargo e rescisão do contrato de trabalho..

ABONO ESPECIAL – a empresa continua pagando aos seus empregados, nas competências 09/1991 e 10/1991, o abono salarial previsto na Lei 8178/91, apesar de a referida lei só autorizar a não incidência de contribuição até 08/1991.

REMUNERAÇÃO DE DIRETOR EMPREGADO – EDUARDO GOMES GUIMARÃES E PETER AHLGRIM – com a transformação da empresa se S/A para LTDA, os diretores passaram a condição de diretores empregados , em razão disso a partir da competência 10/1995, os valores pagos aos referidos segurados deviriam ser incluídos como salário de contribuição.

DIFERENÇA D E13° SALÁRIO – não houve incidência quando da rescisão contratual.

DIFERENÇA SALÁRIO/AUX. ESTAG. – para a competência 08/1995, a empresa utilizou a rubrica para pagar salário e bolsa para estagiários, sem incidir a respectiva contribuição.

AC COLETIVO E GRATIFICAÇÃO EXTRA AC JACAREÍ E PAULÍNIA – a empresa apresentou AC para pagamento de gratificação nas unidades descritas, tendo estendido o acordo ao Escritório Central.

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS – PPR - a empresa apresentou acordo coletivo para os período de 1995, 1996, 1997 e1998 para filial Paulínia, tendo por liberalidade estendido o benefício para o Escritório Central e Jacareí em dezembro de 1995, bem como para o Escritório e Farrapos em setembro de 1996.

Também foram apuradas diversas rubricas cuja natureza do pagamento não restou esclarecida pela empresa, quais sejam: bonificações. Diferença janeiro93, bônus promoção, gratificação Fang, gratificação quitação, gratificação quitação complementar, gratificação 250, gratificação eventual, bônus mérito extraordinário, adiantamento extra, diferença plano econômico, e difereças não identificadas, ajuda de custo até 50%, ajuda de custo transferência local, gratificação aposentadoria.

FRH – FP RICHARD HANES – PERÍODO DE 09/1991 A 09/1995 – na folha de pagamento de diretores no período de 91 a 95, consta o nome do SR. Richard como diretor, embora não conste sua eleição, nem mesmo existe registro na Ficha de Empregados.

J92 – DIFERENÇA DE SEGURADO JAN 92 CGC 61 – PERÍODO DE 01/1992 PARA DISVERSOS ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. - DIFERENÇA TABELA INSS – diferença referente faixa de salários dos segurados empregados na competência 01/1992.

FPN - PAGAMENTO A PETER NEUSCHULL – FILIAL 60.744.463/0001-90 – PERÍODO DE 05/1991 A 07/1993. – desconto feito em folha de pagamento referente a contribuição do segurado não está de acordo com a a faixa salarial.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 30/11/1999, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 03/12/1999.

Inconformado com a NFLD, a notificada apresentou defesa, conforme fls. 754 a 807.

Face a interposição de defesa o processo foi baixado em diligência, tendo a autoridade fiscal emitido informação, fiscal, às fls. 834 a 835. Rebatendo, que todas informações pertinentes ao processos encontrams-e devidamente esclarecidas, não apresentou a empresa os documentos que constestam a ajuda de custo específica, foi respeitado o limite máximo do salário de contribuição exceto para o levantamento Richard hawes, as diversas rubricas contestadas são na verdade prêmios e portanto, possuem natureza salarial, não restou cobrado salário educação, foram emitidos 16 TIAD durante o procedimento, e em diligência recusou-se a empresa a assinar TIAD de requisição de novos documentos.

Houve complemento da defesa fl. 839 - vol. 2, a 4789, vol. 11.

Todos os documentos juntados foram objeto de análise pela fiscalização, conforme informação fiscal, fl. 4620/4626, vol. 11), da qual resultou na constatação de um único equívoco, qual seja valor de 13° salário lançado a maior por incorreção na folha do contribuinte na competência 12/1992; tal valor - Cr$ 54,00, contudo, dito valor não tem expressão monetária atualmente, portanto não alterou o valor lançado, fl. 4635/4638, vol. 11.

A empresa protocolizou o segundo complemento de defesa, em 15/05/2000 , (fl. 4630/4650, vol. 11).

Foi exarada Decisão Notificação n.o 21.004/0200/200, de 02/10/2004 (fl.4941/4972, vol. 13), que julgou procedente o lançamento, fazendo referência apenas a retificação proposta quanto ao 13ª] salário, mas que acabou, face o valor irrisório a não interferir no momento do débito.

Não concordando com os termos da DN, a empresa interpôs recurso tempestivo (fl. 4978/5028, vol. 13) com juntada de documentos às fl. 5046, vol. 13 a 5518, vol. 14). Em síntese, a recorrente alegou o seguinte:

1. Preliminarmente, erro material nos lançamento efetuados pela fiscalização, considerando por exemplo, as competências 01 a 03/1993. Nesse sentido, argumenta que está refazendo todos os cálculos até a compet. 09/1999, baseados nos mesmos critérios adotados pela fiscalização.

2. Parte do crédito encontra-se alcançado pela decadência qüinqüenal;

3. Nulidade da decisão de 1ª instância, posto que segundo o recorrente a decisão recorrida demonstra a falta de critério e a imprecisão que orientam a ação fiscal. Nesse sentido, entendeu o recorrente que a determinação velada parece ter sido: havendo dúvida quanto a natureza da verba, autue-se o contribuinte e determine a ele que busque demonstrar a efetiva natureza da verba.

4. Nas condições em que foram pagos, os valores de: gratificações eventuais, premiações esporádicas, programas de participação nos resultados, vale transporte, programa de incentivo a demissão, pacotes de transferência, não possuem natureza salarial.

5. Assim, equivocada encontra-se a decisão, por considerar primeiramente que as exclusões previstas no § 9º do art. 28 da Lei 8212/91 são exaustivas, neste caso, a autoridade julgadora está negando a própria natureza do que venha a ser salário.

6. Com relação a diferença de alíquota SAT, segundo a fiscalização para o período de 11/91 e 09/94, a Impugnante deveria ter recolhido o SAT pela alíquota de 3%, correspondente ao risco grave, e não 2%, correspondente ao risco médio. Dita a fundamentação acerca do tema a Lei 8.212/91 e decreto 612/92. Segundo o recorrente poderia ter recolhido o SAT de forma individualizada, com a classificação por estabelecimento, mas recolheu pela alíquota de 2% para todos os estabelecimentos. E, considerando que a atividade preponderante da recorrente para alguns estabelecimentos é a administrativa, deveria ter utilizado a alíquota de 1%, possuindo na verdade um crédito contra o INSS. Assim, mesmo na possibilidade de haver estabelecimento sujeito à alíquota de 3%, no cômputo global o recorrente provavelmente recolheu valores superiores aos devidos.

7. Para o período entre 07/97 e 09/99 de acordo com a NFLD, o recorrente teria deixado de recolher em seu escritório central e em sua filial em Porto Alegre a diferença de 2% da contribuição ao SAT, já

que nesse período, nessas unidades, a contribuição foi recolhida à alíquota de 1%, ao invés de 3%. O fato deve-se a que os estabelecimentos administrativos recolheram 1%, enquanto a fiscalização fundamentou-se na Orientação Normativa 02/97, que determina o enquadramento pela atividade preponderante, que corresponde àquela constante do cartão CGC. A referida Orientação Normativa extrapolou os limites da legislação previdenciária, porque limitou o conceito de atividade preponderante. Já o Decreto n.º 2.173/97 não traz essa limitação. Assim, a Orientação Normativa não pode fundamentar o lançamento.

8. Já para o período entre 04/99 e 09/99: a fiscalização pretende a cobrança dos adicionais de 4% e 8% nos períodos de 04/99 a 08/99 e 09/99 a 11/99, para o financiamento dos segurados sujeitos a aposentadorias especiais, na filial de Paulínia. Tal arbitrariedade se deve ao fato de a empresa não possuir laudo atualizado dos agentes nocivos, sendo que a fiscalização teria condições de identificar os funcionários sujeitos a esses agentes. A ausência do laudo poderia no máximo ensejar multa por descumprimento de obrigação acessória e jamais, lançamento de crédito previdenciário sobre a totalidade dos empregados, sendo que nos moldes como realizado o lançamento fere os princípios da referibilidade e da capacidade contributiva. O INSS está cobrando adicionais destinados ao financiamento das aposentadorias especiais sobre a remuneração de empregado que dela não se beneficiam, cite-se o gerente de recursos humanos. O lançamento não guarda pertinência entre a contribuição cobrada e o benefício a ser prestado, sendo que a recorrente protesta por juntada posterior de laudo sobre os segurados sujeitos a agente nocivo.

9. Em seu recurso quanto aos levantamentos de DIFERENÇA 13º salário, diferença salário/auxílio estágio e Peter Neuschull, esclarece o recorrente que já em sede de impugnação reconheceu os levantamentos, frente a erros materiais de sua contabilidade, quanto ao regime de apuração das contribuições previdenciárias.

10. exceto ponto destaca o recorrente que o erro apontado pela fiscalização não existiu, servindo para ilustrar a vagueza e imprecisão com que o presente NFLD foi lavrada, impedindo o direito de defesa do recorrente. Para tanto em sua impugnação o recorrente demonstrou o erro cometido pela fiscalização, tendo o argumento sido acatado pela autoridade de 1ª instÂncia no tópico 51, todavia absurdamente no tópico 66, indica a mesma autoridade que o erro não ocasionou nenhuma mudança. Embora, demonstre sua indiguinação o recorrente nada mais menciona acerca dos levantamentos, razão porque devam ser mantidos, face a não impugnação expressa por parte do recorrente.

11. Com relação ao mérito das rubricas incluídas pela fiscalização como salário de contribuição entende o recorrente estar correta a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Para o recorrente a maioria absoluta das rubricas constantes do lançamento não possui natureza salarial, conforme prevê os artigos 22, *caput* e I, e 28, *caput* e I, da Lei n.o 8.212/91; art. 457, *caput* e parágrafo 1° e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT. Fundamenta seus argumentos com

doutrina trabalhista sobre o conceito de remuneração. Discorre sobre o conceito de salário e salário indireto e pagamento em utilidades. Frisa que a caracterização ou não como salário indireto depende da análise das peculiaridades de cada situação. A mesma rubrica pode numa situação ser considerada como de natureza salarial e em outra não. Se ficar patente que determinada parcela é feita *para* o *trabalho* ou *para facilitar* a *prestação do serviço,* não terá índole remuneratória, correspondendo a despesa operacional da empresa, ficando fora da incidência das contribuições previdenciárias.

12. As exclusões previstas no art. 28, § 9º são meramente exemplificativas, estando totalmente equivocada a decisão notificação, que a atribuiu caráter exaustivo.

13. No caso a Ajuda de custo específica não possui natureza salaria, por tratar-se de auxílio dado a funcionários transferidos de local de trabalho, de acordo com programas de transferência da recorrente. Os pagamentos eram feitos durante quatro anos, conforme consta do próprio relatório fiscal, dada a dificuldade de serem feitos uma única vez. Mas a forma como os pagamentos são feitos não é suficiente para desqualificar a verdadeira natureza jurídica de despesa com transferência, de cunho indenizatório, de acordo com o artigo 469 da CLT. Destaca, ainda que somente a Lei n.o 9.259, de 10/12/97, veio a exigir que a ajuda de custo a que se refere o artigo 470 da CLT fosse realizada de uma única vez, disposição que não está de acordo com todo o sistema trabalhista e que não pode por si só alterar a natureza jurídica de verbas indiscutivelmente não salariais. As verbas pagas pela recorrente aos seus funcionários transferidos enquadram-se nos parâmetros estabelecidos pela CLT, mesmo não tendo sido pagas de uma só vez. Nem a fiscalização põe em dúvida o fato das transferências terem ocorrido, conforme documentação anexa. Tais verbas não têm caráter de remuneração, pois revertem à empresa; são gastos para o trabalho, e não pelo trabalho. Cita o artigo 245 do Decreto n.o 3.048/99, que reconhece situações em que os gastos efetuados pela empresa não constituem salário.

14. Quanto a indenizacão de vale transporte/adiantamento de despesas: trata-se de quantias pagas aos empregados a título de vale transporte, para custear o transporte de casa ao trabalho e vice-versa. À época, não tendo ainda aderido ao programa oficial de vale transporte, a recorrente efetuava o pagamento através de folha de pagamento, sob a rubrica *vale transporte,* que passou a chamar-se *adiantamento de despesas.* Ainda que concedido fora dos padrões normais, como apontou a fiscalização em seu relatório, o *vale transporte* não tem natureza salarial, sendo que o que define a natureza da verba não é a sua concessão ou não nos moldes em que estabelecidos por um programa oficial, sendo o pagamento de transporte aos empregados um benefício de caráter social, concedido por liberalidade do empregador.

15. Todos as rubricas descritas abaixo possuem nítida natureza ou de gratificação paga com eventualidade ou de prêmios concedidos esporadicamente através da comprovação de determinados requisitos, o que as excluem da base de cálculo de contribuições previdenciárias, senão vejamos:

    a. *Verba especial:* corresponde a 1% da folha de pagamento anual e destina-se ao pagamento de prêmios às pessoas que conseguem alcançar performances profissionais excepcionais.

    b. *Gratificaçao de transferência:* está incluída no denominado pacote de transferência, paga aos funcionários removidos para lugares distantes dos locais onde estavam lotados, não possuindo, portanto natureza salarial.

    c. *Gratificaçao de transferência com prazo determinado:* idêntica à gratificação de transferência, com a especificidade do prazo determinado da transferência.

    d. *Gratificação secondee:* paga aos expatriados, também incluída no pacote de transferência.

    e. *Gratificaçao para* os *funcionários que trabalham no Mato Grosso:* também incluída no pacote de transferência, paga às pessoas removidas para o Estado do Mato Grosso.

    f. Bô*nus política de* mérito: premiação dada aos funcionários que alcançavam grau de eficiência extraordinário em circunstâncias específicas.

    g. *Concurso deslocando* a *concorrência:* prêmio conferido àqueles que conseguissem para a recorrente aumento da produtividade com ganho de espaço em relação à concorrência.

    h. Bô*nus gerencial:* prêmio conferido aos gerentes pela produtividade, quando evidenciada nos resultados da empresa.

    i. *Gratificaçao reconhecimento performance:* premiação aos funcionários que alcançavam grau de eficiência notável.

    j. *Gratificação PAR:* numerário atribuído aos gerentes para que esses bonificassem seus funcionários mais eficientes.

    k. *Prêmio "Can do":* premiação destinada à área de vendas aos vinculados ao projeto, recompensando desempenho excepcional.

    l. *Reconhecimento/estímulo:* bonificação destinada aos funcionários que alcançavam destaque em relação ao conjunto.

m. C*ampo demonstração VANOX ICI/ISK:* prêmios atribuídos aos vendedores de uma empresa incorporada ao grupo pela eficiência no processo de transição.

n. P*rêmio ZênecaASK:* premio aos vendedores com alto nível de eficiência comprovada.

o. Bô*nus promoção:* gratificação concedida ao funcionário promovido da função.

p. Gratificação FANG – gratificação paga na rescisão contratual à título de férias não gozadas.

q. Gratificação quitação – gratificação paga a título de indenização quando da rescisão contratual.

r. Gratificação quitação complementar. idem ao anterior, paga alguns dias após a rescisão do contrato e trabalho.

s. Gratificação 250/gratificação bruta/gratificação eventual/bônus mérito/ extraordinário: premiação a funcionários com desempenho excepcional.

t. A*diantamento extra:* adiantamento posteriormente abatido do montante fixado em dissídio coletivo.

u. D*iferenças não identificadas:* decorre de diferenças apontadas pela fiscalização das bases de cálculo entre as folhas de pagamento e as GRPS, parcela contestada no item 111.4 da peça de impugnação (item 9 desta Decisão).

v. A*juda de custo até 50%:* integra o pacote de transferência.

w. A*juda de custo transferência de local:* compõe as verbas do pacote de transferência.

x. G*ratificação aposentadoria:* incentivo dado pela empresa aos funcionários.;." que optam por solicitar a aposentadoria quando já têm as condições.

16. Assim são todas rubricas descritas e pagas pelo recorrente tem natureza jurídica de gratificação eventual ou prêmio esporádico. Conforme preceitua o artigo 201, parágrafo 4°, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda Constitucional n.º 20, a Constituição estabelece com clareza que os ganhos eventuais não integram o salário de contribuição, sendo habitualidade o requisito indispensável para que se atribua natureza salarial a qualquer verba.

17. Quanto a verba Bônus redundância, trata-se do pagamento de um determinado valor por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, com caráter indenizatório pela perda do emprego em decorrência de reestruturação da recorrente. Assim, sua natureza se coaduna com

verba de natureza indenizatória, razão porque não constitui salário de contribuição.

18. Quanto ao Acordo coletivo TRT/94 e Gratificação estendendo acordo coletivo Jacareí/Porto Alegre, e participação nos resultados – PPR para outra unidades, trata-se primeiramente de benefícios concedidos mediante acordo coletivo. Os funcionários de uma determinada filial fizeram jus ao pagamento de uma parcela fixa de PPR (participação nos resultados), e a recorrente estendeu esse benefício a todos os empregados das outras unidades. É um bônus de caráter eventual, sem natureza salarial, razão porque não constitui salário de contribuição.

19. NO que pertine a remuneração de Diretor Empregado trata-se das verbas recebidas pelo diretores Peter Ahlgrimm e Eduardo Gomes Guimarães. A alegação da fiscalização é de que, com a transformação da empresa de sociedade anônima em sociedade por quotas de responsabilidade limitada, os referidos diretores passaram da categoria de diretores estatutários para a de diretores empregados, sem que houvesse o devido recolhimento previdenciário. Na verdade, não foi considerada a natureza da atividade desenvolvida pelos citados diretores, que em nada mudou com a alteração societária, suas atribuições continuaram as mesmas, como gerentes, e não há como cogitar-se de aplicação de regime jurídico diverso.

20. Quanto aos pagamentos feitos ao sr. Richard Hawes: trata-se de remunerações pagas ao diretor cujo nome consta na folha de pagamentos dos diretores sem a respectiva eleição para o cargo nas atas das assembléias e sem registro na ficha de registro de empregados. O nome do Sr. Richard consta como diretor na ata de assembléia de uma outra empresa do mesmo grupo econômico, conforme documentação anexa. Na existência de débitos trabalhistas, o segurado empregado pode acionar qualquer uma das empresas do grupo econômica pelo pagamento das dívidas de uma outra empresa do mesmo grupo. Pela isonomia, deve ser reconhecida a regularidade dos pagamentos feitos.

21. Necessária, ainda a exclusão da parcela correspondente à multa no período anterior à incorporação da empresa: a Impugnante surgiu a partir da incorporação da sociedade Zeneca Brasil S/A pela sociedade Zeneca Brasil Ltda. Ressalte-se que a recorrente foi autuada na qualidade de sucessora da sociedade, em relação aos fatos geradores anteriores a 1995, em desacordo com a legislação fiscal e a jurisprudência pacífica dos principais tribunais. Com a incorporação, ocorreu o fenômeno da sucessão, previsto no artigo 132 do Código Tributário Nacional. Esse artigo prevê que a pessoa jurídica sucessora de outra é responsável apenas pelos tributos devidos até a data da incorporação, entendendo-se tributos no exato significado que lhe dá o artigo 3° do CTN, que transcreve. Assim, ao considerar que tributo é diferente de multa, então é inquestionável que a recorrente não pode responder pela multa imputada à sociedade incorporada, pois sua responsabilidade cinge-se exclusivamente aos tributos devidos.

22. Com a edição da Lei 9528/97 as multas aplicadas às hipóteses de lançamento de ofício foram sensivelmente reduzidas, razão porque aplicável a retroatividade das multas menos severas, prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional.

23. Inaplicável a cobranca da TR no período entre 01/90 e 11/91, fundamento da cobrança da TR é a Lei n.o 8.218/91, que jamais poderia ter retroagido para alcançar fatos geradores ocorridos antes de sua vigência.

24. Inaplicável ainda a taxa SELIC

25. Ante o exposto, requer:

    a. Nulidade da decisão Notificação, em razão de todos os vícios insanáveis, conforme demonstrado no recurso.

    b. Não sendo este o entendimento requer seja julgada procedente o recurso, para que se determine a improcedência da NFLD.

    c. Ou em sendo mantida a NFLD seja: realizado novo cálculo face o manifesto excesso na autuação.

    d. Seja acatada a decadência parcial.

    e. Sejam canceladas as multas relativas a fatos geradores ocorridos anteriormente à data da incorporação que deu origem à sociedade Impugnante;

    f. Sejam revistos os percentuais das multas, superiores àqueles atualmente aplicáveis;

    g. A TR não poderia ter sido aplicada para cálculo dos juros de mora no período entre 03/89 a 11/91, bem como a SELIC para o período posterior.

O processo foi baixado em diligência para apreciação dos novos documentos apresentados. A fiscalização examinou os novos documentos e manifestou-se pela inabilidade dos mesmos para ilidir o lançamento (fl. 5521/5523, vol. 14).

Antes de promover o julgamento, a 4ª CAJ do CRPS converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização se manifestasse sobre a alegação da empresa a respeito das verbas pagas a título de férias indenizadas e incentivo à demissão (fl. 5540, vol. 14), Ressalte-se que não consta nos autos levantamento acerca deste tipo de fato gerador.

Apesar de não constar nenhuma referência no lançamento sobre verbas pagas a título de férias e incentivo à demissão, os autos foram devolvidos à fiscalização que se pronunciou pela impertinência das alegações de que o lançamento incluiria tais verbas (fl. 5541, vol. 14).

A empresa protocolizou no CRPS aditamento de recurso à NFLD 35.040.136-5, processo distinto deste. (fl. 5544/6062, vol. 14).

Mesmo considerando o equivoco 2ª CAJ do CRPS, através da Decisão n.º 000836, de 26/09/2003, solicitou à Autarquia o pronunciamento sobre a documentação juntada (fl. 6171/6175 vol. 15);

A fiscalização manifestou-se, às fl. 6181, vol. 15, pela impertinência da documentação juntada ao lançamento.

A 2ª CAJ do CRPS, através da Decisão n.o 0000281, de 23/08/2004, converteu o julgamento em diligência para que o recorrente seja regularmente intimado do pronunciamento da fi. 6181 para, querendo, se manifestar a seu respeito.

Manifestou-se a DRFB, argumentando:que de acordo com as normas que regem o contencioso administrativo no âmbito do INSS e do CRPS, não há previsão de juntada imotivada de documentos, nem para reabertura de prazos sem que haja agravamento ou prejuízo ao contribuinte. Ao contrário, conforme o Parágrafo Único do art. 37 do Regimento Interno do CRPS, é ao INSS que deve ser dada ciência e vistas para manifestação, em caso de juntada justificada e aprovada de documentos em fase de recurso. A empresa, além da impugnação e do recurso de direito, fez juntada de documentos em pelo menos três momentos: dois complementos de defesa e um aditamento de recurso. Consta ainda o despacho de fl. 5540, vol. 14, onde se relata manifestação da empresa que não está documentada nos autos. Nenhum dos documentos juntados em pelo menos cinco ocasiões - defesa, dois complementos de defesa, recurso, aditamento de recurso - deu causa à retificação do lançamento.

Enfatiza a autoridade julgadora de ª instância que considerando ainda que se trata de lançamento no valor atualizado de R$ 13.803.981,70, recebido pelo CRPS para julgamento em 02/02/2001. Considerando que o julgamento pelo CRPS já foi convertido em diligência por quatro vezes:

1. Em 30/05/2001 (fl. 5540, vol. 14), para que a fiscalização se manifestasse sobre a alegação da empresa a respeito das verbas pagas a título de férias indenizadas e incentivo à demissão, apesar de em nenhum lugar nos autos tais verbas terem sido mencionadas, quer pela fiscalização quer pela empresa;

2. Em 37/08/2003, para comprovação pela empresa de que ainda era amparada por decisão judicial que a exime do depósito recursal. Não há comprovação nos autos de que tenham eles sido devolvidos ao INSS para dar ciência à empresa da exigência. Constam documentos de fl. 6063/6170 e duas folhas não numeradas entre as 6170 e 6171, vol. 15, sem o devido despacho de juntada pelo servidor que a promoveu.

3. Em 26/09/2003 (fl. 6171/6175, vol. 15), para que a Autarquia se pronunciasse sobre a documentação juntada às fl. 5677/6062, vol. 14, relativa ao aditamento de recurso à NFLD 35.040.136-5.

4. Em 23/08/2004, para que fosse intimado o contribuinte da informação de fl. 6181, vol. 15, com abertura de oportunidade de manifestação de sua parte.

5. Considerando que os autos estão prontos para julgamento desde fevereiro de 2001;

6. Considerando portanto que as sucessivas juntadas de documentos impertinentes e conversões em diligência representam protelação do julgamento, com prejuízo ao INSS e também ao contribuinte, porque sobre o valor devido são, mês a mês, acrescidos juros e multa;

7. Considerando que não há necessidade de informar ao contribuinte que os documentos juntados às fl. 5544/6062, vol. 14, não guardam relação com o presente lançamento porque a empresa já sabe disso, tanto que faz referência à NFLD aos quais eles pertencem;

8. Considerando que não existe preterição do direito de defesa, já que constam desde o relatório fiscal todas as informações necessárias para a plena compreensão do lançamento, sendo todos os argumentos e documentos juntados em pelo menos cinco ocasiões diferentes impertinentes ao lançamento;

9. Considerando que abertura de novo prazo ao contribuinte não encontra amparo nas normas que regem o contencioso, conforme já exposto acima;

10. Considerando que o único efeito prático de abertura de prazo para manifestação do contribuinte é permitir-lhe uma sexta juntada de documentos impertinentes aos autos, com nova determinação de diligência pelo CRPS, com nova reabertura de prazo para manifestação etc;

11. Considerando que dessa forma se realimenta o ciclo protelatório ao qual a Decisão da 2ª CAJ dá continuidade quando determina - sem previsão legal ou normativa, reafirme-se o procedimento de dar ciência ao contribuinte de cada manifestação da fiscalização pela não alteração do lançamento;

Ao Serviço de Protocolo desta Gerência para encaminhamento à Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social.

O recorrente solicitou a retirada de pauta do documento para saneamento do feito, tendo em vista a constatação de juntada equivocada de outra NFLD, fls. 6198.

Informa a Secretaria que procedeu ao translado dos documentos anexados equivocadamente, fls. 6199.

O presidente da Sexta Câmara, determinou o retorno dos autos a SRP, para que se cumpra a o que foi determinado na decisão do CRPS, fls. 6200.

Manifestou o recorrente no seguinte sentido, fsl. 6215 a 6220 de desmonstrar sua irresignação pela demora em proceder ao julgamento do recurso, considerando que a lavratura da NFLD deu-se em 30/11/1990 com fatos geradores compreendidos no período de 01/1990 a 09/1999.

Uma das determinações emanadas do CRPS, foi a ciência do recorrente de informação fiscal em 08/2004, fato esse só consumado em 15 de outubro de 2008, mais de 4 anos apósa sessão de julgamento ter ocorrido.

Tais fatos demonstram a flagrante violação dos princípios da celeridade processual e da razoável duração do processo.

Quanto ao teor da intimação, fls. 6180, o recorrente não diverge do posicionamento da fiscalização, proferido em 02/2004.

Reitera de forma sintética os pontos do recurso, quais sejam: decadência; erro material relativo ao valor autuado; descaracterização das verbas de gratificação e prêmios como integrantes do salário de contribuição; não tributação dos diretores Peter e Eduardo Gomes; A atividade prponderante deve ser considerada em casa estabelecimento da empresa; impossibilidade de o recorrente responder pelas multas impostas enquanto sucessora.

Requer, por fim, sejam considerados todos os argumentos descritos na peça recursal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 5519. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

O primeiro ponto a ser apreciado em sede de preliminar diz respeito ao argumento de que parte dos créditos encontram-se alcançados pela decadência qüinqüenal. Nesse sentido, entendo que razão assiste em parte ao recorrente.

Com relação a aplicação da decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência qüinqüenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

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

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

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência qüinqüenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

> *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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações

previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

> *PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.*
>
> *1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC*

(Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por eqüidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inocorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo qüinqüenal com dies a quo diversos. 11. ***Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco.*** *No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do*

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4°, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. ***Por seu turno, nos casos em que inexiste dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inocorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13.*** *Por outro lado,* ***a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4°, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:*** *"Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial qüinqüenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a*

lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) ***a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998;*** *(d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17.* ***Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se dessume a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999.*** *18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.****(GRIFOS NOSSOS)***

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência qüinqüenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inocorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Assim, no lançamento em questão deve-se adotar a decadência prescrita pelo art. 150, § 4º do CTN para os seguintes levantamentos:

DAS – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0012-42 – (PORTO ALEGRE - PERÍODO DE 11/1991 ATÉ 09/1994.

DSF – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0013-23 – (FARRAPOS) – PERÍODO DE 07/1997 A 09/1999.

DSI – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0011-61 – (JACAREI) – PERÍODO DE 11/1991 A 08/1994.

DSJ – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0001-90 – (JAÇANA) – PERÍODO DE 11/1991 A 01/1994.

DSP – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0010-80 – (PAULÍNIA) – PERÍODO DE 01/1991 A 08/1994 E 04/1999 A 09/1999.

DSR – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0018-38 – (RECIFE) – PERÍODO DE 11/1991 A 09/1994.

DSU – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0014-04 – (PAULÍNIA II) – PERÍODO DE 11/1991 A 08/1994.

DSV – DIFERENÇA DE SAT – FILIAL 60.744.463/0001-90 – (VERBO DIVINO) – PERÍODO DE 07/1997 A 09/1999.

No caso, trata-se de diferença de enquadramento de alíquota SAT descrita às fls. 350 do Relatório fiscal, assim, considerando que a lavratura da NFLD deu-se em 30/11/1999, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 03/12/1999. Os fatos geradores referentes as diferenças de SAT ocorreram entre as competências 11/1991 a 09/1999, sendo assim, consubstanciado no art. 150, § 4º do CTN devem ser excluídas as competências até 11/1994.

Quanto ao levantamento que descrevem diferenças entre os valores dos salários de contribuição apurados em FOPAG e os descritos na GRPS outro não pode ser o racioncínio, senão a apreciação da decadência a luz do art. 150, § 4º do CTN, fundamentando nos mesmos argumentos descritos para alíquota SAT. Assim, devem ser apreciados a luz desse entendimento os seguintes levantamentos:

F01 – FOLHA DE PAGAMENTO E.CENTRAL – FILIAL 60.744.463/0001-90 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995. –

F10 – FOLHA DE PAGAMENTO PAULINIA – FILIAL 60.744.463/0010-80 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995

F11 – FOLHA DE PAGAMENTO JACAREI – FILIAL 60.744.463/0011-61 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995.

F12 – FOLHA DE PAGAMENTO PORTO ALEGRE – FILIAL 60.744.463/0012-42 – PERÍODO DE 01/1990 A 09/1995.

F13 – FOLHA DE PAGAMENTO FARRAPOS– FILIAL 60.744.463/0013-23 – PERÍODO DE 01/1992 A 09/1995.

F14 – FOLHA DE PAGAMENTO PAULÍNIA II – FILIAL 60.744.463/0014-04 – PERÍODO DE 03/1990 A 12/1994.

F16 – FOLHA DE PAGAMENTO RIO DE JANEIRO – FILIAL 60.744.463/0016-76 – PERÍODO DE 01/1990 A 12/1994.

F18 – FOLHA DE PAGAMENTO RECIFE – FILIAL 60.744.463/0018-38 – PERÍODO DE 01/1990 A 08/1995.

F21 – FOLHA DE PAGAMENTO BELO HORIZONTE – FILIAL 60.744.463/0021-33 – PERÍODO DE 01/1990 A 12/1994.

FFL – FOLHA DE PAGAMENTO FARIA LIMA– FILIAL 60.744.463/0001-90 – COMPETÊNCIA 02/1990, 03/1990, 08/1990 A 02/1991, 07/1991 A 10/1991.

FJA – FOLHA DE PAGAMENTO JAÇANA – FILIAL 60.744.463/0001-90 – PERÍODO DE 01/1990 A 12/1993

FRC – FOLHA DE PAGAMENTO RIO CLARO – FILIAL 60.744.463/0001-90,PERÍODO DE 01/1990 A 08/1990.

J92 – DIFERENÇA DE SEGURADO JAN 92 CGC 61 – PERÍODO DE 01/1992 PARA DISVERSOS ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA.

Novamente, trata-se de diferença de contribuições descritas no próprio relatório fiscal, fls. 349 do Relatório fiscal, assim, considerando que a lavratura da NFLD deu-se em 30/11/1999, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 03/12/1999. Os fatos geradores referentes as diferenças de folha ocorreram entre as competências 01/1990 a 08/1995, dependendo do levantamento, sendo assim, consubstanciado no art. 150, § 4º do CTN devem ser excluídas as competências até 11/1994.

Já para os levantamentos: PAGAMENTO A PETER NEUSCHULL – FILIAL 60.744.463/0001-90 – PERÍODO DE 05/1991 A 07/1993; e FRH – FP RICHARD HANES – PERÍODO DE 09/1991 A 09/1995, entendo que não é aplicável a tese descrita acima, devendo ser adotada a decadência qüinqüenal a luz do que dispõe o art. 173 do CTN, senão vejamos.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, para aplicação do art. 150, §4º do CTN, é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu "desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa" para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC), ou mesmo não reconhecimento como tributáveis de pagamentos feitos a diretores. Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar;.Chegar antes de; anteceder, ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição una, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complessivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

Face o exposto, considerando o não reconhecimentos dos valores como salário de contribuição, não tendo como considerar a antecipação de pagamento, entendo aplicável a tese do art. 73 do CTN. No caso, considerando que a lavratura da NFLD deu-se em 30/11/1999, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 03/12/1999. Os fatos geradores referentes as levantamentos FPN e FPH ocorreram entre as competências 05/1991 a 05/1995, dependendo do levantamento, sendo assim, devem ser excluídas as competências até 11/1993.

Quanto aos demais levantamentos observa-se que os períodos lá dispostos não estão abarcados por qualquer das teses para que se declare a decadência razão porque dispensável manifestação a respeito. Nessa situação encontra-se as rubricas abaixo descritas:

FP1 – RUBRICAS DE F.PAGTO MATRIZ – FILIAL 60.744.463/0001-90,PERÍODO DE 10/1995 A 09/1999.

FP2 – RUBRICAS DE F.PAGTO RIO DE JANEIRO – FILIAL 60.744.463/0016-76,PERÍODO DE 07/1996.

FP3 – RUBRICAS DE F.PAGTO PAULINIA – FILIAL 60.744.463/0010-80,PERÍODO DE 02/1996 A 07/1996, 07/1997 A 05/1999.

FP4 – RUBRICAS DE F.PAGTO PORTO ALEGRE – FILIAL 60.744.463/0012-42,PERÍODO DE 06/1996.

FP5 – RUBRICAS DE F.PAGTO JACAREI – FILIAL 60.744.463/0011-61,PERÍODO DE 10/1995 A 07/1996.

FP6 – RUBRICAS DE F.PAGTO RECIFE – FILIAL 60.744.463/0018-38,PERÍODO DE 11/1995 A 04/1996.

FP7 – RUBRICAS DE F.PAGTO FARRAPOS – FILIAL 60.744.463/0013-23,PERÍODO DE 10/1995 A 01/1997, 02/1998 A 07/1998.

FP8 – RUBRICAS DE F.PAGTO CRAVINHOS – FILIAL 60.744.463/0009-47,PERÍODO DE 01/1995 A 06/1996.

Outra preliminar que entendo deva ser apreciada diz respeito a NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTâNCIA.

Segundo o recorrente a decisão recorrida demonstra a falta de critério e a imprecisão que orientam a ação fiscal. Nesse sentido, entendeu o recorrente que a determinação velada parece ter sido: havendo dúvida quanto a natureza da verba, autue-se o contribuinte e determine a ele que busque demonstrar a efetiva natureza da verba.

Nas condições em que foram pagos, os valores de: gratificações eventuais, premiações esporádicas, programas de participação nos resultados, vale transporte, programa de incentivo a demissão, pacotes de transferência, não possuem natureza salarial.

Assim, equivocada encontra-se a decisão, por considerar primeiramente que as exclusões previstas no § 9º do art. 28 da Lei 8212/91 são exaustivas, neste caso, a autoridade julgadora está negando a própria natureza do que venha a ser salário.

Contudo, considerando a tese argumentativa apresentada pelo recorrente para nulidade da decisão, entendo que razão não lhe assiste.

Entendo que ao contrário do que tentou demonstrar o recorrente a decisão notificação em momento algum foi genérica, deixando de apreciar seus argumentos. Pelo contrário às fls. 4956 a 4964, buscou a autoridade julgadora rubrica a rubrica demonstrar a natureza de cada pagamento realizado, contudo, observa-se que, para o recorrente, muitos dos pagamentos, por si só não possuem natureza salarial, estando errada a interpretação adotada pela autoridade julgadora para manutenção do crédito. Nesse ponto, não encontro qualquer nulidade na decisão notificação prolatada. Quanto ao mérito da natureza salarial, abordaremos o assunto nas razões de mérito.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Para melhor elucidação dos pontos apreciados no recurso, esse voto será separado por levantamento, sendo em para cada um dos levantamento serão rebatidos os pontos do recurso, com a fundamentação legal para procedência ou improcedência do lançamento.

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SAT

Quanto ao reenquadramento da alíquota SAT, promovida pela autoridade fiscal, em diversas das filiais da empresa ao longo do período objeto de fiscalização, entendo que razão não assiste ao recorrente.

Três são os pontos argüidos pelo recorrente acerca desta questão:

Em primeiro lugar, **com relação a possibilidade de enquadramento por estabelecimento, sendo que a fiscalização reenquadrou para o grau de risco 3%, desconsiderando que em alguns estabelecimento** o recorrente recolhia a maior, portanto cabível compensação, deixo de apreciar a questão. Conforme apreciado em sede de preliminar, parte dos levantamentos referentes a diferenças de SAT encontram-se decadentes, mais precisamente até a competência 11/1994, ou seja, **toda a matéria objeto de recurso neste ponto foi alcançada pela decadência, razão porque não há o que ser apreciado.**

Com relação ao período de 07/97 e 09/99 de acordo com a NFLD, o recorrente teria deixado de recolher em seu escritório central e em sua filial em Porto Alegre a diferença de 2% da contribuição ao SAT, já que nesse período, nessas unidades, a contribuição foi recolhida à alíquota de 1%, ao invés de 3%. Os argumentos apresentados fundams-e na impossibilidade de consubstancia o crédito em Orientação normativa, visto que o decreto vigente, qual seja 2.173, permitia dito enquadramento, não lhe confiro razão.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho – RAT (antigo SAT) é prevista no art. 22, II da Lei n ° 8.212/1991, alterada pela Lei n ° 9.732/1998, nestas palavras:

> *Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *(...)*
>
> *II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)*
>
> *a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*
>
> *b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*
>
> *c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

> *Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos*

benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.(grifos nossos)

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos. (grifos nossos)

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.

§ 8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

No mesmo sentido dispunha o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n ° 2.173/1997, art. 26, § 3°, o enquadramento no grau de risco é realizado mensalmente, nestas palavras:

*§ 3° O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, **observada a sua atividade econômica preponderante** e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

O próprio recorrente em seu recurso fls. 5020, descreve o enquadramento previsto no decreto 2173/97: "O Decreto 2173/97 considera atividade preponderante aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados, não limitando em nenhum momento o conceito de atividade preponderante , como fez a Orientação Normativa, ao número constante no CGC da empresa.". Ou seja, delimita-se atividade preponderante pelo maior nº de empregados que na empresa (não estabelecimento, como descrevia o Decreto anterior). Assim, entendo acertada a cobrança da diferença de contribuições.

NO caso, o Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceu os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", deve-se afastar a argüição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou os parâmetros, deixando para o regulamento (Decreto) apenas a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Reforçando tal entendimento já decidiu o STF, no RE n ° 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa segue abaixo:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, ARTS. 3º E 4º; LEI 8.212/91, ART. 22, II, REDAÇÃO DA LEI

9.732/98. DECRETOS 612/92, 2.173/97 E 3.048/99. C.F., ARTIGO 195, § 4°; ART. 154, II; ART. 5°, II; ART. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3°, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4°, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3°, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4° da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3°, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. ***O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5°, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.***

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido."

Assim, os conceitos de atividade preponderante, bem como, a graduação dos riscos de acidente de trabalho, não precisariam estar definidos em lei. O Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

Com relação ao período de 04/1999 a 09/1999, em que foram realizados lançamentos de contribuição à título de contribuição adicional, face a exposição a agentes nocivos que sujeitam o empregado a aposentadoria especial, observa-se que o lançamento foi realizado sobre a totalidade dos empregados, tendo em vista não ter o recorrente apresentado, mesmo devidamente intimado, laudo técnico da época dos lançamentos, que demonstrassem quais os segurados expostos aos agentes nocivos. Assim, ao não apresentar os documentos durante o procedimento fiscal, inverteu-se o ônus da prova, não tendo o recorrente conseguido demonstrar nem a nulidade do lançamento, nem tampouco conseguiu o recorrente provar, quais os empregados à época do lançamento, encontravam-se expostos. NO caso, deve persistir o lançamento neste ponto.

DIFERENÇAS DE FOLHA DE PAGAMENTO

Quanto a este ponto, destaca-se que a grande parte dos créditos apurados restaram excluídos pela aplicação da decadência qüinqüenal, só permanecendo os levantamentos: F01 , F10, F11, F12, F13 , F14, F16 , F18, F21, para o período compreendido entre as competências 12/1994, inclusive 13° salário e 09/1995.

Com relação a estes levantamentos reconheceu o recorrente, ainda em sede de impugnação que diversas das diferenças, foram reconhecidos, face a erros materiais no regime de apuração, são elas: (diferenças d e13° salário, diferença salário/auxílio estágio,

diferenças de base de cálculo e pagamentos a Peter Neuschull. Sendo assim ,neste ponto, não há o que ser apreciado.

Contudo, ainda com relação a estes levantamentos destaca o recorrente que o erro apontado pela fiscalização não existiu, servindo para ilustrar a vagueza e imprecisão com que o presente NFLD foi lavrada, impedindo o direito de defesa do recorrente. Para tanto em sua impugnação o recorrente demonstrou o erro cometido pela fiscalização, tendo o argumento sido acatado pela autoridade de 1ª instÂncia no tópico 51 (competência 12/1992), todavia absurdamente no tópico 66, indica a mesma autoridade que o erro não ocasionou nenhuma mudança. Embora, demonstre sua indignação o recorrente nada mais menciona acerca dos levantamentos, razão porque devam ser mantidos, face a não impugnação expressa por parte do recorrente. Com relação a competência 12/1992, item 66 do relatório não o que ser discutido, visto ter sido excluídos os lançamentos pela decadência qüinqüenal.

RUBRICAS DE FOLHAS DE PAGAMENTOS NÃO RECONHECIDAS

Para que possamos fundamentar a procedência ou não de cobrança de contribuições sobre diversos pagamentos feitos aos segurados empregados apuradas em folha de pagamento, necessária a apreciação quanto a natureza dos pagamentos, fazendo paralelo entre a legislação trabalhista e previdenciária, quanto ao conceito de remuneração e salário de contribuição.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n ° 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

> *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)*

É sabido que existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n ° 8.212/1991, nestas palavras:

> *Art. 28 (...)*
>
> *§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

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;*

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. ***recebidas a título de incentivo à demissão;***

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

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

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, *na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinqüenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)Grifo nosso

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; *(Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Pelo que se depreende do recurso interposto, o contribuinte alega que as parcelas enumeras no art. 28, §º são meramente exemplificativas,o o que não posso concordar, visto que se o objetivo do legislador, não fossem restringir os pagamentos que estariam excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias, não teria porque de forma tão detalhada cada um dos pagamentos, como é o caso dos abonos previstos em lei.

Entendo que o conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos etc.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinqüenta por cento do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

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. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

AJUDA DE CUSTO

Com relação ao ponto em destaque razão não confiro ao recorrente para excluir da base de cálculo de contribuições os valores pagos a Título de ajuda de custo, tendo em vista, até mesmo pelos argumentos descritos pelo recorrente, que não se trata de valor pago uma única vez, mas pagamento feito por 4 anos seguidos em função da transferência do empregado, sendo que a legislação previdência, é clara em dizer, que ajuda de custo, paga uma única vez é que não constitui salário de contribuição.

Contudo, o argumento do recorrente é que a mudança na legislação, exigindo o pagamento de ajuda de custo em uma única parcela é posterior aos fatos geradores, razão porque não é aplicável.

Entendo, que a legislação ao definir o pagamento em uma única vez, veio apenas para evitar conflitos de entendimento, quanto a natureza do pagamento da ajuda de custo.

Entendo, com respaldo na legislação aplicável à definição de ajuda de custo, qual seja a legislação trabalhista, que a natureza dessa tipo de pagamento é indenizatória, a medida que, cumprindo seus preceitos essenciais, quais sejam, pagamentos das despesas inerentes a transferência do trabalhador de uma unidade para outra (assim como descrito no art. 470 da CLT). Contudo, não deve constituir um pagamento contínuo, conforme o que se observou nos pagamentos realizados pela empresa notificada, pois perde a sua natureza principal, qual seja, "pagamento resultante da transferência", passando a constituir uma mera ajuda financeira para o empregado, como por exemplo ajuda aluguel, o que apenas reforça a sua natureza salarial.

Para corroborar dito posicionamento, transcrevo o entendimento de doutrinadores que melhor explicitam o conceito de ajuda de custo:

Para Arnaldo Sussekind, em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, Ed. LTr escrito em co-outoria com outros escritores renomados, assim expõe:

> *Ajuda de Custo. Tal como as diárias de viagem, também as ajudas de custo constituem indenização e não salário. Relamente, elas se destinam a indenizar as despesas do empregado, oriundas da sua transferência para local diverso daquele em que tem domicílio. Distinguem-se das diárias de viagem, porque estas, como assinalamos acima, são pagas continuamente durante o deslocamento transitório do empregado, enquanto as ajudas de custo correspondem a um único pagamento, para atender as despesas resultantes da transferência do empregado, a que alude o caput do art. 470 da Consolidação.*

Para os autores Francisco Ferreira Jorge Neto e Jouberto de Quadros Pessoa Calvalcante, em sua obra Direito do Trabalho, Ed. Lúmen Júris, assim se define ajuda de custo:

> *Ajuda de Custo é a indenização das despesas feitas pelo empregado feitas pelo empregado com a sua transferência para local diverso daquele em que está domiciliado, onde passará a exercer seu trabalho para a empresa empregadora.*

A diferença entre ajuda de custo e a diária é que a segunda é para os deslocamentos do empregado a trabalho em viagens, o que não ocorre com a primeira, a qual representa a indenização pela mudança de local de trabalho. Por outro lado, o pagamento das diárias é habitual, enquanto a ajuda de custo é eventual ou originário de um único pagamento.

Assim, ao contrário do que tenta demonstrar o recorrente em seu recurso, não se trata apenas do fato da legislação previdenciária apenas *a posteriori* exigir o pagamento de ajuda de custo uma única vez, para exclui-la do conceito de salário de contribuição. O conceito de que ajuda de custo não é salário apenas quando destinada a cobrir despesas com a transferência, sempre existiu, sendo que o seu pagamento por 4 anos, ou seja de forma habitual, apenas vem confirmar que se trata apenas da adoção da nomenclatura "ajuda de custo", para tentar desnaturar na verdade uma parcela salarial. Assim, entendo que correto o lançamento quanto a está rubrica.

VALE TRANSPORTE

O argumento trazido pelo recorrente de que apesar de não inscrito em programa de vale-transporte fornecia o valor do vale em folha de pagamento do empregado, razão porque mantida a sua natureza inicial de verba não salarial, não merece prosperar. A legislação pertinente ao fornecimento do vale proíbe o pagamento em dinheiro, justamente pela possibilidade de ao efetivar o pagamento em dinheiro, afastada encontra-se a destinação original, que o fornecimento do vale para chegar ao trabalho, passando o empregado a poder fazer uso do dinheiro para outros fins.

GRATIFICAÇÕES E PRÊMIOS DIVERSOS PAGOS PELO RECORRENTE.

Pelos pontos trazidos pelo recorrente em seu recurso, itens 15 (alíneas de a-x) e 16, bem como os apresentados pela autoridade lançadora podemos, independente da nomenclatura atribuída pelo recorrente, identificar 3 modalidades básicas de pagamentos: Prêmios/bônus, por alcance de resultados, Gratificações pela transferência, que no caso da transferência por prazo determinado assemelha-se ao adicional de transferência, previsto no art. 469 da CLT e gratificação por dispensa. Assim, ante a natureza similar das verbas, descrita pelo próprio recorrente, passo a apreciá-las em conjunto.

Entendo que os pagamentos feitos à título de premiação, Bônus ou mesmo gratificação constituem sim, salário de contribuição, portanto não assiste razão ao recorrente quanto a inexistência de contribuições sobre os valores pagos nessas modalidades.

Conforme descrito quando do início da análise do mérito deste recurso o ponto chave é a identificação do campo de incidência das contribuições previdenciárias. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n ° 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos sob a forma de utilidades.

A definição de "prêmios", "gratificações" dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral, ou de certa forma visa compensá-lo por um desgaste maior, como nos casos das transferência para localidades diversas, ou ainda nos casos de termino do contrato, ou afastamento para aposentar-se.

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado, em seu livro "Curso de Direito do Trabalho", 3º edição, editora LTr, pág. 747, assim refere-se ao assunto:

> *(...)*
>
> *Os prêmios consistem em parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstância tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa.(...)*
>
> *O prêmio, na qualidade de constraprestação paga pelo empregador ao empregado, têm nítida feição salarial. (...)*

Os prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um "plus" em função do alcance de metas e resultados Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao trabalhador seja ele empregado ou contribuinte individual.

Segundo o professor Amauri Marcaro Narcimento, em seu livro Manual do salário, Ed. Ltr, p. 334, nestas palavras

> *"Prêmio é modalidade de salário vinculado a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como produtividade e eficiência. Os prêmios caracterizam-se por seu aspecto condicional, sendo que uma vez instituídos e pagos com habitualidade não podem ser suprimidos ."*

A definição de "adicionais", (que no caso em questão se assemelham as gratificações pagas em função de deslocamento para outras cidades), dada pela doutrina trabalhista não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades mais graves ou mais desgastantes, ou seja, o de contraprestação por um serviço prestado.

Constituem essas espécies de pagamento verdadeiras parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades mais gravosas. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um "plus" em função do desconforto, do desgaste etc. Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao empregado, por estar este, submetido a um maior desgaste.

O ilustre professor Maurício Godinho Delgado, em seu livro "Curso de Direito do Trabalho", 3º edição, editora LTr, assim refere-se ao assunto:

> *(...)Os adicionais consistem em parcelas contraprestativas suplementares devidas ao empregado em virtude do exercício do trabalho em circunstâncias tipificadas mais gravosas.(...)*
>
> *O fundamento e objetivo dos adicionais justificam a normatização e efeitos jurídicos peculiares que o direito do trabalho confere a tais parcelas de natureza salarial. Embora sendo salário, os adicionais não se mantêm organicamente vinculados ao contrato, podendo ser suprimidos, caso*

desaparecida a circunstância tipificada ensejadora de sua percepção durante certo período contratual.

No mesmo sentido, posiciona-se o ilustre mestre Arnaldo Süssekind, na obra "Instituição de Direito do Trabalho", 21° edição, Vol. 1, editora LTr, quanto a natureza das gratificações:

> *(...)Na aplicação da legislação brasileira do trabalho, cumpre distinguir o salário fixo, ajustado por unidade de tempo ou de obra (salário básico ou normal), das prestações que, por sua natureza jurídica, integram o complexo salarial, como complementos do salário básico. Se, em face do que preceitua o §1° do art. 457 da CLT, as gratificações ajustadas, os adicionais de caráter legal ou contratual integram o salário do empregado, isto significa apenas que tais prestações possuem natureza salarial, mas não compõem o salário básico fixado no contrato de trabalho.(...)*

Face o exposto entendo, ao contrário do recorrente que é inquestionável que os prêmios, adicionais e gratificações instituídas por lei, convenção coletiva, norma regulamentar da empresa ou, explicitamente, nos próprios contratos de trabalho por liberalidade do contratante, têm natureza salarial, sendo devidos nas condições prescritas nos respectivos atos.

Pelo exposto o campo de incidência é delimitado pelo conceito remuneração. Remunerar significa retribuir o trabalho realizado. Desse modo, qualquer valor em pecúnia ou em utilidade que seja pago a uma pessoa natural em decorrência de um trabalho executado ou de um serviço prestado, ou até mesmo por ter ficado à disposição do empregador, está sujeito à incidência de contribuição previdenciária.

Cabe destacar nesse ponto, que os conceitos de salário e de remuneração não se confundem. Enquanto o primeiro é restrito à contraprestação do serviço devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, em virtude da relação de emprego; a remuneração é mais ampla, abrangendo o salário, com todos os componentes, e as gorjetas, pagas por terceiros. Nesse sentido é a lição de Alice Monteiro de Barros, na obra Curso de Direito do Trabalho, Editora LTR, 3ª edição, página 730.

Novamente, conforme descrito anteriormente, a legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9°, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Pela análise do referido dispositivo, podemos observar que não existe nenhuma exclusão quanto aos prêmios, gratificações e adicionais nas modalidades como pagos pelo recorrente.

Assim, não estando entre as exclusões prevista na legislação não há como excluir da base de cálculo de contribuições previdenciárias os pagamentos feitos.

Ademais, observa-se ainda, que a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

> *Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*
>
> *I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

BÔNUS REDUNDÂNCIA

Quanto ao pagamento dessa verba, entendo que novamente razão não assiste ao recorrente. O que a legislação previdenciária em seu artigo 28, § ° prevê é que os valores pagos à titulo de programa de Demissão incentivada, não constituiriam base de cálculo de contribuições. O que se observa no caso em questão é o mero pagamento de uma gratificação, chamado pelo recorrente de bônus redundância, mas que na verdade representa um ganho a mais destinado ao empregado, além de todas as verbas que lhe são devidas pela dispensa imotivada. Ressalte-se que a legislação prevê indenização para os casos de dispensa nos contratos indeterminados (40% do FGTS) e para o término dos contratos determinados (art. 479 da CLT), sendo que ambas não integram o salário de contribuição. Razão porque entendo que correto o entendimento da autoridade fiscal também quanto a esse ponto.

QUANTO A EXTENSÃO DE BENEFÍCIOS PREVISTOS EM ACORDOS COLETIVOS PARA OUTRAS UNIDADES

Quanto a este ponto, para não ser repetitiva, volta a mencionar que as verbas excluídas do conceito do salário de contribuição são restritas, não sendo possível afastar simplesmente a natureza salarial, posto que o recorrente entende que foram pagas por liberalidade, de forma eventual e consubstanciada em acordos coletivos, mesmo que firmados com unidade diversa.

Discordo do recorrente em todos os pontos apresentados. Primeiro, entendo que a previsão em acordo coletivo só retira a natureza salarial, quando expressamente previsto na lei previdenciária ou em legislação correlata. No caso, o pagamento de PLR nos termos de lei que exige dentre outros requisitos acordo ou convenção coletiva, realmente não faz incidir contribuição, mas pautar-se nessa premissa para estender esse beneficio por liberalidade a outros trabalhadores, nada mais mostra do que uma forma de remunerar, indiretamente o empregado.

Entendo que o fato do pagamento ser habitual, não reflete diretamente na sua natureza, quando por si só a verba possui natuerza salarial. A relevância de identificar a habitualidade de uma verba se faz presente para que se possa determinar o reflexos em outros direitos trabalhistas, principalmente aqueles pagos em função de um tempo determinado, como é o caso do 13° salário e férias.

VÍNCULO DOS DIRETORES PETER AHLGRIMM E EDUARDO GOMES GUIMARÃES NA CONDIÇÃO DE EMPREGADO.

Quanto a este ponto, entendo que razão assiste ao recorrente. Apesar de vislumbrar a possibilidade de que ditos diretores possam a partir da transformação da sociedade, passarem a executar serviços na condição de empregados, não é suficiente para manutenção do lançamento neste ponto. Deveria a autoridade fiscal, demonstrar quais os requisitos que a levou a identificar a condição de empregado nos trabalhadores em questão, visto que não identifiquei no relatórios fiscais os requisitos que pudessem determinar seu vínculo na condição de autônomos, sejam eles: habitualidade, subordinação, pessoalidade e onerosidade.

Assim, entendo que os fatos geradores referentes aos valores pagos devem ser excluídos do lançamento, por considerar nulo por vício formal o lançamento de ditos fatos sem a devida caracterização.

RICHARD HAWES

Quanto aos pagamentos feitos ao sr. Richard Hawes,:pagamentos estes qualificados pela autoridade fiscal como pagamento de segurado empregado, entendo que correta a interpretação atribuída pela autoridade fiscal. Às fls. 637, anexou o auditor Ficha de Registro de Empregado, que demonstra a condição de trabalhador durante todo o período, inclusive com direito a férias anuais e desconto para o correspondente sindicato, características inerentes a condição de segurado empregado. Assim, os argumentos apresentados pelo recorrente são incapazes de refutar o lançamento nesse ponto.

QUANTO AS DIFERENÇAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO E PELA EMPRESA

Em seu recurso, o recorrente argumenta que apurou em diversas competência, considerando os mesmos critérios adotados pela fiscalização, montante de base de cálculo diversas, conforme planilhas às fls. 5046 a 5052, contudo, todos as diferenças apontadas, referem-se a períodos excluídos do lançamento, face a aplicação da decadência qüinqüenal. Assim, deixo de apreciar a questão.

MULTA COBRADA DA INCORPORADORA SUCESSORA

Discordo do entendimento do recorrente de que os valores das multas não são aplicáveis as sucessoras, mas apenas os tributos passam a sua reponsabilidade. NO caso, a multa aplicada na NFLD em tela refere-se a multa moratória pelo não recolhimento em época própria de contribuições previdenciárias.

Os art. 132 e 133 assim descrevem a sucessão no caso de incorporação.

> *Art. 132. A pessoas jurídica de direito privado que resultar da fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas e incorporadas.*
>
> *Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de compercio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos aos fundo ou estabelecimento adquirido devido até a data do ato.*

Assim, entendo que não há como afastar a incidência da multa moratório, por corresponder ao tributo não pago em época própria.

MULTA MORATÓRIA - FUNDAMENTAÇÃO

Conforme descrito acima, a multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias. Ademais, 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 n ° 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) cinqüenta 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 cinqüenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

JUROS SELIC – FUNDAMENTAÇÃO

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n ° 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo 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 n ° 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.

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 principio 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 excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima expostos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, em sua maioria são incapazes de refutar a presente notificação em sua totalidade.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência qüinqüenal nos termos do art. 150, §4º do CTN, as contribuições até a competência 11/1994 para os levantamentos: DAS-DSF –DSI –DSJ –DSP –DSR –DSU – DSV – F01 – F10 – F11 – F12 – F13 – F14 – F16 – F18 – F21 – FFL – FJA – FRC – J92. Já para os levantamentos FPN e FRH deve ser declarada decadência até a competência 11/1993, a luz do que dispõe o art. 173 do CTN. Quanto ao mérito deve ser excluído do lançamento por vício formal, devido a falta de caracterização da condição de empregados para os diretores Eduardo e Peter, sendo que em relação aos demais fatos geradores NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2010

ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito aos critérios para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

Verifica-se na espécie, conforme consta no Relatório de Documentos Apresentados, que para todas as competências presentes na NFLD (01/1990 a 09/1999), há recolhimentos de contribuições. Todavia, não há como identificar a quais fatos geradores as mesmas estão vinculadas.

É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – "Valor do INSS" – todas as contribuições previdenciárias, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar determinados levantamentos para verificar a decadência.

Nesse sentido, deve ser aplicado para a contagem do prazo decadencial o critério do art. 150, § 4° do CTN, . Assim, verificando-se que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 03/12/1999, vislumbro que a decadência operou-se para o período que vai de 01/1990 a 11/1994, sejam quais forem os levantamentos.

É esse o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça., conforme se observa da ementa abaixo reproduzida (REsp nº 1034520/SP, Relatora: Ministra Teori Albino Zavascki, julgamento em 19/08/2008, DJ de 28/08/2008):

> *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. QÜINQÜENAL. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART.* ***173, I****); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4°). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. DECISÃO ULTRA PETITA. INVIABILIDADE DE EXAME EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, DESPROVIDO.:*

Assim, voto pelo reconhecimento da decadência para as competências de 01/1990 a 11/1994, para todos os levantamentos presentes na NFLD em apreço.

Com relação a verba denominada AJUDA DE CUSTO, entendo que não deve haver a incidência de contribuições sobre a mesma. Veja que a ilustre Relatora conclui pela existência de tributação pelo fato da verba, disponibilizada em razão de transferência de

empregado, haver sido paga em mais de uma parcela, todavia, a referida rubrica, conforme exposto no voto vencido, refere-se a competências anteriores a 09/1995.

Ocorre que alteração legislativa que passou a exigir pagamento em parcela única, para que a verba relativa à ajuda de custo de transferência fosse excluída da tributação, só veio ao mundo em 1997. Vejamos.

Na sua redação original, a Lei n.º 8.212/1991 previa:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

g) a ajuda de custo recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado;

(...)

A Medida Provisória n.º 1.596-14, de 10/11/1997, posteriormente convertida da Lei n.º 9.258, de 10/12/1997, trouxe alterações ao citado dispositivo, que passou a carregar a seguinte redação:

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT;

Pois bem, vê-se claramente que a alteração legislativa que trouxe como requisito de não-incidência de contribuições para a referida verba o pagamento em parcela única somente teve vigência a partir de 02/1998, em face da anterioridade nonagesimal a que estão sujeitas as contribuições sociais.

Diante disso, tendo-se em conta que o pagamento da ajuda de custo deu-se em momento anterior, não há o que se falar em tributação, por respeito ao princípio da irretroatividade da lei tributária.

Voto, assim, pelo exclusão da NFLD das contribuições incidentes sobre a rubrica ajuda de custo.

Por fim, a relatora concluiu que a caracterização dos diretores PETER AHLGRIMM E EDUARDO GOMES GUIMARÃES na condição de empregados foi insuficientemente fundamentada pelo fisco. Assevera no seu voto:

" Deveria a autoridade fiscal, demonstrar quais os requisitos que a levou a identificar a condição de empregado nos trabalhadores em questão, visto que não identifiquei no relatórios fiscais os requisitos que pudessem determinar seu vínculo na condição de autônomos, sejam eles: habitualidade, subordinação, pessoalidade e onerosidade".

Todavia a ilustre Relatora entendeu tratar-se de vício formal, no que eu deixo de acompanhá-la, pois vejo-me diante de cristalino vício material.

Segundo De Plácido e Silva[1]

"Vício de Forma. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica", e ainda: "Formalidade - Derivado de forma (do latim formalitas), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado".

Nos termos expressos no voto da Relatora Elaine Cristina Monteiro não enxergo a falta de atendimento a qualquer solenidade legal prevista para a confecção do lançamento. Os elementos formais ao meu sentir foram atendidos.

No caso sob testilha, vislumbro a ocorrência, na falta de exposição pelo fisco dos pressupostos da relação empregatícia, de outro tipo de defeito. Temos nessa situação a falta de atendimento ao prescrito no art. 243 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999 [2].

Ao deixar de discriminar com precisão uma das circunstâncias essenciais para a ocorrência do fato gerador, qual seja a existência dos pressupostos que levariam à caracterização da relação de emprego dos diretores da empresa, a autoridade notificante incorreu em vício substancial.

A par dessas considerações, voto pela exclusão do lançamento, por vício material, os valores referentes aos pagamentos efetuados aos diretores Peter Ahlgrimm e Eduardo Gomes Guimarães

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2010

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Redator Designado

[1] SILVA, De Plácido e. Vocabulário jurídico. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1982, v. II, p. 317

[2] Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

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

-Processo nº: 44000.000608/2004-41
Recurso nº: 150.669

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3° 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 2401-01.085

Brasília, 26 de abril de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente 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