



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

Processo nº 10166.727564/2011-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.873 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PATRIMONIAL SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

EXIGUIDADE DOS PRAZOS PARA IMPUGNAR E RECORRER. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica nulidade, em razão de cerceamento ao direito de defesa, quando a administração faculta ao sujeito passivo o trintídio legal, contados das intimações da exigência e da decisão de primeira instância, para que este impugne o lançamento e ofereça recurso voluntário contra decisão que lhe seja desfavorável, respectivamente.

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. NÃO ACOLHIMENTO.

Quando utilizadas para afastar fatos apresentadas pela autoridade fiscal e baseadas em documentos disponibilizados durante a auditoria, as alegações do sujeito passivo deverão estar lastreadas em elementos probatórios consistentes.

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA DO CARF. AUSÊNCIA

O CARF carece de competência para se pronunciar sobre processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

INCOERÊNCIA NO RELATÓRIO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

O fisco, ao afirmar que os arquivos digitais exibidos eram confiáveis, não atestou que a documentação da empresa estava em consonância com a legislação previdenciária, mas apenas que aqueles não divergiam dos demais

papéis exibidos durante a auditoria. Em nenhum momento ficou consignado que a empresa estaria regular em sua situação fiscal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS TOMADORES DE SERVIÇO PELOS CRÉDITOS LANÇADOS. INEXISTÊNCIA.

No período dos lançamentos já não existia a responsabilidade solidária dos tomadores de serviço mediante cessão de mão de obra com os prestadores pelo recolhimento das contribuições sociais, sendo aplicável o instituto da retenção previsto no art. 31 da Lei n.º 8.212/1991.

DESPESAS COM MORADIA. SALÁRIO INDIRETO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES.

As despesas de moradia, tais como aluguel, taxa de condomínio, energia elétrica, etc., sofrem incidência das contribuições, quando a empresa não demonstra que o empregado beneficiado foi contratado para trabalhar em local distante de sua residência.

AJUDA DE CUSTO. NÃO DESTINADA A FAZER FRENTE A GASTOS COM MUDANÇA DE LOCAL DE TRABALHO OU RESSARCIMENTO DE DESPESAS DO EMPREGADO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sociais sobre os pagamentos efetuados a empregados a título de ajuda de custo, quando a empresa não comprova que destinados a suportar despesas com mudança de local de trabalho, neste caso em parcela única, ou a ressarcir gastos do empregado para executar o trabalho.

DIÁRIAS DE VIAGEM. PAGAMENTO EM VALORES SUPERIORES A 50% DA REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA. NÃO INTERFERÊNCIA DA VANTAGEM ESTAR PREVISTA EM CONTRATO.

Independentemente do pagamento de diárias estar previsto em contrato do empregador com seu tomador de serviços, incidem contribuições sobre os valores das diárias que excedam a 50% da remuneração dos segurados.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. FORNECIMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições sobre os valores pagos ao empregados em pecúnia a título de auxílio alimentação.

VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Por possuir natureza de indenização, o vale-transporte, mesmo quando pago em pecúnia, não sofre incidência de contribuições sociais.

ASSISTÊNCIA MÉDICO-ODONTOLÓGICA. NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRETORES DA EMPRESA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES POR FORÇA DA REGRA VIGENTE NO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

Quando da ocorrência dos fatos geradores, a assistência médico odontológica fornecida pela empresa somente não sofria a incidência de contribuições, quando disponível à totalidade dos empregados e dirigentes.

PAGAMENTO DE PRÓ-LABORE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sobre as quantias pagas aos sócios da empresa a título de pró-labore.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PARCELA EXCEDENTE AO QUE DETERMINA O CONTRATO SOCIAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sociais sobre a parcela do lucro distribuída em desacordo com o que determina o contrato social.

DADOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE EM CONTRAPOSIÇÃO AO LANÇAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LASTRO DOCUMENTAL. IMPOSSIBILIDADE DE ACEITAÇÃO.

Não devem prevalecer os dados apresentados pelo contribuinte em contraposição à apuração fiscal, quando não estão lastreados em documentos acostados à peça de inconformismo.

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL A SÓCIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO CORRESPONDENTE AO VALOR LOCATÍCIO DO IMÓVEL.

Incidem contribuições sobre imóvel cedido a título gratuito pela empresa a seu sócio.

A remuneração anual para fins de apuração das contribuições é o valor locatício do imóvel, que nos termos do Decreto n.º 3.000/2009, corresponde a 10% do valor venal do imóvel.

DIFERENÇAS DE ACRÉSCIMOS LEGAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. INEXISTÊNCIA.

Inexistiu nos lançamentos a cobrança de contribuições sobre acréscimos legais, mas a exigência de multa e juros pagos a menor em recolhimentos efetuados fora do prazo legal.

DESPESAS DE SÓCIOS. PAGAMENTOS PELA EMPRESA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Por assumirem caráter de remuneração, as despesas dos sócios pagas pela empresa sofrem incidência de contribuições.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) afastar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa; e II) no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo dos lançamentos o levantamento VT - Vale Transporte, afastando-se também a multa decorrente da falta de declaração desse fato gerador.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Insurgiu-se o sujeito passivo contra o Acórdão n.º 03-47.610 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRJ em Brasília (DF), que julgou improcedentes as impugnações apresentadas contra os Autos de Infração – AI abaixo:

- a) AI n.º 37.314.869-0: contribuições patronais para a Seguridade Social ;
- b) AI n.º 37.314.870-4: contribuições dos segurados;
- c) AI n.º 37.314.871-2: contribuições para outras entidades ou fundos;
- d) AI n.º 37.314.872-0: aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Segundo o relatório fiscal de fls. 153/228, os fatos geradores que deram ensejo aos lançamentos foram as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, lançadas em folhas de pagamentos, contabilidade e recibos de pagamentos, não informados em GFIP.

Acrescenta-se que foram incluídas na apuração parcelas reconhecidas pelo sujeito passivo como integrantes do salário-de-contribuição, mas não declaradas na GFIP.

Também fazem parte do lançamento contribuições incidentes sobre parcelas não consideradas pela empresa como base de cálculo da contribuição previdenciária: auxílio-alimentação em pecúnia, auxílio-transporte em pecúnia, diárias, despesas com assistência médica, hospitalar e odontológica, ajuda de custo, despesas com habitação e auxílio moradia.

Há ainda na apuração verbas não lançadas nas folhas de pagamento e remunerações pagas a contribuintes individuais (remuneração e pró-labore), além de parcelas pagas aos sócios sob a forma de cessão gratuita de imóvel, despesas particulares e lucros distribuídos em montante superior à proporção da participação do sócio no capital social da empresa.

A autuada interpôs único recurso, alegando, em apertadas síntese, que:

- a) os prazos de trinta dias para impugnar o lançamento e recorrer da decisão de primeira instância, dada a exiguidade, prejudicaram o seu direito de defesa;
- b) ao mesmo tempo em que o fisco atestou a integridade e confiabilidade dos elementos apresentados pela empresa, contraditoriamente imputa à recorrente a prática de infrações à legislação, sem, todavia, esclarecer quais foram as infrações;
- c) as parcelas remuneratórias supostamente omitidas na GFIP não se subsumem ao conceito de salário-de-contribuição, assim, inexistiu o atropelo à legislação;

- d) a autuada prestou serviços exclusivamente à administração pública, assim, esta também seria responsável pelos créditos apurados, na condição de devedora solidária;
- e) tributou-se de forma arbitrária parcelas insuscetíveis de incidência de contribuições, a exemplo de IPTU, energia elétrica, benfeitorias em imóveis, etc.;
- f) as verba pagas a título de “Ajuda de Custo” não integram o salário-de-contribuição, posto que se trataram de reembolsos e não atingiram 50% do valor do salário;
- g) na jurisprudência o predomina o entendimento de que, ainda quando disponibilizado em desconformidade com as regras do PAT, não há incidência de contribuições sobre o auxílio alimentação;
- h) os valores fornecidos pelo empregador a título de assistência médica ou odontológica não são passíveis de tributação, conforme determinada as legislações trabalhista e previdenciária;
- i) os pagamentos relativos ao pró-labore foram lançados em folha de pagamento e na GFIP, não procedendo a afirmação de que foram omitidos;
- j) não cabe a incidência de contribuições sobre diferenças de acréscimos legais;
- k) as diárias de viagem foram estipuladas em contrato com o próprio poder público, tendo os valores envolvidos sido tributados como faturamento da recorrente. A jurisprudência majoritária entende que tal rubrica tem caráter de indenização;
- l) a distribuição de lucros representa remuneração do capital não se sujeitando a incidência de contribuições previdenciárias, além de que não há previsão para que seja feita em igual proporção aos sócios, posto que é possível que um sócio esteja necessitando do recurso e outro não;
- m) um dos sócios faleceu em 2007, impossibilitando que, para esse, fosse distribuída parcela dos lucros e que, somente *a posteriori*, os herdeiros do *de cujos* foram beneficiados com a retirada;
- n) apresenta tabela para comprovar que as diferenças apuradas pelo fisco em folha de pagamento não condizem com a realidade;
- o) a rubrica denominada “Habitação” não deve sofrer incidência de contribuições, posto que se trata de pagamentos efetuados pelo sócio Antônio José Arouca em nome da empresa, que utilizava os imóveis em referência;
- p) o valor atribuído ao aluguel de imóvel localizado a SMDB CJ-28 LT-09 CS-B, o qual foi cedido ao sócio majoritário Raul Balduino de Souza Filho e tomado pelo fisco como pró-labore indireto, está fora da realidade do mercado;
- q) o imóvel localizado à QI-09 foi adquirido pela empresa para posterior revenda, não podendo ser considerada segunda moradia do seu sócio majoritário;
- s) os valores contabilizados como pró-labore foram devidamente incluídos em folha de pagamento e, embora não tenham sido individualizados na GFIP, tiveram as contribuições correspondentes devidamente recolhidas;

t) os pagamentos de despesas dos sócios, considerados como pró-labore indireto, na verdade dizem respeito à distribuição de lucros, posto que a lei não estipula a forma como estes devem ser distribuídos;

u) as parcelas lançadas em contabilidade, supostamente não declarados em GFIP, correspondem à distribuição de lucros, lançados à contrapartida da conta salários e despesas de pequeno vulto não relacionadas à contraprestação pelo trabalho;

v) não há incidência de contribuição sobre o vale-transporte, ainda que tenha sido pago em pecúnia;

x) a empresa apresentou todos os documentos requisitados pelo fisco, assim é desarrazoada a lavratura de representação para fins penais. Essa questão deve ser analisada no julgamento administrativo, posto que a conclusão pela existência do crime levou ao agravamento da multa aplicada.

Ao final, afirmou estar convicta de que a apuração fiscal está equivocada e que não cometeu ilícitos administrativos, devendo o recurso ser integralmente acatado, para que os AI sejam cancelados e seja anulada a representação para fins penais.

É relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Prazo para impugnar e recorrer – cerceamento ao direito de defesa

A alegação de que a exiguidade dos prazos de defesa e recurso prejudicaria o direito de defesa da recorrente, conduzindo à nulidade das lavraturas, não deve ser acatada.

É que os prazos oferecidos pela administração tributária estão em perfeita consonância com o que dispõe a legislação que rege a matéria. Os arts. 15 e 33, “caput”, ambos do Decreto n.º 70.235/1972 – que regula os processos administrativos fiscais relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - estabelecem em trinta dias, contados das intimações da exigência e da decisão de primeira instância, os prazos fatais para impugnar o crédito e recorrer da decisão que lhe seja desfavorável, respectivamente.

Descabe, portanto, o inconformismo da autuada, posto que contraria dispositivos literais de lei vigente.

Incoerência nas afirmações do fisco quanto aos elementos apresentados

A autuada adverte que a Autoridade Fiscal atestou a integridade e confiabilidade da sua escrituração contábil, todavia, contraditoriamente imputa à mesma a prática de infrações.

A contradição apontada é apenas aparente. O fisco em nenhum momento reportou-se à regularidade fiscal do sujeito passivo, tendo apenas mencionado que os arquivos digitais fornecidos estavam em consonância com a documentação exibida, nada mais.

É o que se pode ver dos itens 11 a 13 do relatório fiscal, fl. 155, quando o Auditor reconhece que apenas os arquivos digitais das folhas de pagamento do exercício de 2007 estavam em desconformidade com os resumos apresentados, todavia, assevera que tal falha foi saneada, eliminando-se quaisquer divergências entre os arquivos digitais e os papéis apresentados.

Verifica-se, portanto, que não houve qualquer pronunciamento do fisco de que a documentação apresentada estava em consonância com a legislação previdenciária.

Feitas essas considerações, não deve ser acolhida a alegação de que há incoerências no relatório de trabalho da auditoria.

Inexistência de solidariedade da Administração Pública contratante

Asseverou a recorrente que, tendo prestado serviço à Administração Pública, esta seria responsável solidária pelos créditos lançados.

A alegada solidariedade inexistente. Com a alteração no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, promovida pela Lei nº 9.711/1998, deixou de existir a responsabilidade solidária do tomador de serviços executados por empreitada ou cessão de mão-de-obra pelo cumprimento das obrigações previdenciárias decorrentes da execução dos serviços.

A partir desse marco legislativo, passou a haver a retenção para a Seguridade Social, no patamar de 11% do valor da fatura de prestação de serviço por empreitada ou cessão de mão de obra, eximindo-se o tomador da solidariedade.

Considerando que o período dos lançamentos é de 01/2007 a 12/2008, não há o que se falar em responsabilidade solidária dos tomadores de serviço pelos créditos previdenciários sob discussão.

Contestação das parcelas tomadas pelo fisco como incidentes de contribuições previdenciárias

Passemos a comentar acerca das manifestações de inconformismo da recorrente quanto à inclusão na base de cálculo dos lançamentos de parcelas que entende não subsumirem ao conceito de salário-de-contribuição.

a) Parcelas supostamente não remuneratórias

Sugere a empresa que o fisco tributou parcelas que não figuram no campo de incidência das contribuições, a exemplo de IPTU, energia elétrica, benfeitorias em imóveis, dentre outras.

De acordo com a Autoridade Fiscal, tais parcelas dizem respeito a despesas efetuadas pela empresa em imóvel ocupado pelo segurado empregado Antônio José Arouca (hoje sócio da recorrente). O fisco demonstrou que o empregado residia no imóvel e apresentou, no anexo XII, todos os lançamentos contábeis relativos a esses pagamentos, os quais, diga-se de passagem, não contemplaram benfeitorias, mas despesas correntes, a exemplo de taxa condominial, energia elétrica, água e esgoto e IPTU.

Tendo-se em conta que somente são excluídos do salário-de-contribuição as despesas de moradia efetuadas pela empresa com empregados contratados para trabalhar em localidade distante de sua residência, devem ser tributadas as referidas despesas, por consistirem em ganho indireto do segurado relacionados ao item moradia. É assim que prescreve a Lei nº 8.212/1991:

Art. 28 (...)

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

(...)

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;

(...)

A empresa ainda lançou o argumento de que tais despesas teriam sido suportadas pelo segurado, todavia, não apresentou qualquer comprovação do alegado. Sobre essa questão, é bom que se diga, que de acordo com o art. 333 do Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869/1973), utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, é do réu o encargo de provar a existência de fato que possa extinguir o direito do autor. Eis o dispositivo:

Art.333.O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Assim, não tendo a recorrente demonstrado a veracidade de suas alegações sobre o pagamento das despesas relacionadas no anexo XII, não se deve acatar o argumento de que as mesmas teriam sido suportadas pelo seu empregado.

b) Ajuda de custo

Insurge-se a recorrente sobre a incidência de contribuições sobre a verba denominada “Ajuda de Custo”. Afirma que tais pagamentos dizem respeito a reembolsos de despesas efetuadas pelos segurados, além de que eram inferiores a 50% do salário daqueles.

Segundo o fisco, tais valores contam na folha de pagamento sob a rubrica “426 – Ajuda de Custo” e que eram pagos de forma continuada, além de que não se destinavam a atender a despesas excluídas do campo de incidência das contribuições sociais. É apresentada tabela onde constam os valores pagos a esse título, todos para o segurado Paulo José Maurício, no período de 01/2007 a 02/2008, em valores mensais de R\$ 150,00.

Vemos que o fisco tem razão. Pela legislação previdenciária somente a ajuda de custo em parcela única e recebida em decorrência de mudança do local de trabalho não sofre incidência. Eis o dispositivo da Lei n.º 8.212/1991 que trata da questão:

Art. 28 (...)

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

(...)

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;

(...)

Verifica-se, ao contrário, que a verba era paga com habitualidade, em valores fixos e sem necessidade de comprovação das despesas, sendo, portanto, integrante da remuneração do empregado, pelo que deve sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

Nesse caso, observa-se que a empresa não trouxe qualquer elemento que comprovasse que a “Ajuda de Custo” visava ao ressarcimento de despesas, além de que inexistia previsão no sentido de que tal verba somente seja tributada se superar o patamar de 50% do salário do empregado, o que se verifica com as diárias, as quais serão tratadas no item seguinte.

c) Diárias de viagem

Assim trata a Lei n.º 8.212/1991 sobre a não incidência de contribuições sobre as diárias para viagem:

Art. 28 (...)

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

(...)

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

(...)

Asseverou o fisco que foram considerados base de cálculo de contribuições, as quantias que ultrapassaram o patamar de 50% da remuneração dos segurados.

A empresa advoga que não caberia incidência, uma vez que as diárias teriam sido concedidas devido a estipulação em contrato firmado com a administração pública, além de que os referidos valores já teriam sido objeto de tributação sobre sua receita.

Observa-se que a recorrente não se contrapõe aos valores lançados, argumentando apenas quanto à impossibilidade de incidência em razão da previsão contratual e da suposta tributação sobre as faturas decorrentes da execução contratual.

Não se deve acatar o argumento recursal. É que o fato das diárias estarem previstas em contrato não afeta a incidência de contribuições previdenciárias. Não há norma que estabeleça qualquer interferência da origem dos recursos para pagamento da verba sobre a inclusão da mesma como salário-de-contribuição.

Independentemente das diárias terem sido previstas em contrato de prestação de serviço em que a recorrente figura na condição de contratada, verificando-se que os valores pagos a esse título superam 50% da remuneração dos segurados, há incidência de contribuições, por expressa disposição legal. No mesmo sentido, também não cabe o argumento de que as parcelas teriam sofrido incidência de tributo sobre a receita da empresa.

Correta, então, a decisão recorrida, quando não acatou essa alegação da empresa.

d) Auxílio alimentação

Foram tributados os valores repassados em pecúnia aos segurados a título de “Auxílio Alimentação”. O fisco entendeu que, o fato da verba ter sido paga em desconformidade com as regras do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, afastaria a aplicação da norma de desoneração prevista na alínea “c” do § 9.º do art. da Lei n.º 8.212/1991.

A empresa alegou que a jurisprudência dos tribunais tem entendido que, ainda que a alimentação seja fornecida sem observar as normas do PAT, não há incidência de contribuição sobre as mesmas, posto que a verba não possui natureza de salário.

Vejamos o que diz a regra que trata da exclusão da alimentação fornecida ao trabalhador do salário-de-contribuição:

Art. 28 (...)

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

(...)

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;

(...)

O dispositivo acima não nos deixa margem para interpretação, posto que o legislador foi enfático ao retirar do campo de incidência apenas as parcelas pagas “*in natura*”, ou seja, se a verba for disponibilizada em pecúnia, a regra deixa de ser aplicada.

Não é demais trazer à colação decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça que vai de encontro ao que afirma a empresa, concluindo-se que sobre o auxílio alimentação fornecido em pecúnia há a incidência de contribuições. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. REEXAME. SÚMULA N. 7 DO STJ. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. HABITUALIDADE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA. 1. Conforme assentado na jurisprudência desta Corte, não incide contribuição previdenciária sobre a verba paga a título de participação nos lucros e resultados das empresas, desde que realizadas na forma da lei (art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei n. 8.212/91, à luz do art. 7º, XI, da CR/88). Precedentes. 2. Descabe, nesta instância, revolver o conjunto fático-probatório dos autos para confrontar a premissa fática estabelecida pela Corte de origem. É caso, pois, de invocar as razões da Súmula n. 7 desta Corte. 3. O STJ também pacificou seu entendimento em relação ao auxílio-alimentação, que, pago in natura, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, esteja ou

não a empresa inscrita no PAT. Ao revés, pago habitualmente e em pecúnia, há a incidência da referida exação. Precedentes. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(Resp. 1196748, Segunda Turma, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJE 28/09/2010)

Conforme relatado pelo fisco, fato não contestado pela empresa, o fornecimento da alimentação se deu em pecúnia, o que nos leva a concluir pela incidência das contribuições sobre o “Auxílio Alimentação”.

e) Vale transporte

O motivo que levou o fisco a incluir na base de cálculo dos lançamentos os valores relativos ao vale transporte, foi o fato dos pagamentos terem sido efetuados em pecúnia.

Acerca dessa exação, já não há mais celeumas entre o fisco e os contribuintes. É que se curvando a jurisprudência da Corte Máxima, que em decisão plenária, no bojo do RE nº 478.410, afastou a incidência de contribuições sociais sobre o vale-transporte pago em pecúnia, a Advocacia Geral da União editou a Súmula nº 60, em 08/12/2011, assim redigida:

"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".

Assim, devem ser afastadas, por improcedência, as contribuições incidentes sobre o vale-transporte pago em dinheiro.

f) Assistência médica e odontológica

Diante da informação da empresa de que a assistência à saúde era prestada apenas aos empregados que laboravam na execução de contratos firmados com órgãos públicos, por exigência do contratante, as parcelas relativas a assistência médica, hospitalar e odontológica foram incluídas na base de cálculo dos lançamentos.

A empresa não concorda com a tributação dessas rubricas, por entender que as legislações previdenciária e trabalhista não acolhem a pretensão do fisco.

Analisemos a Lei nº 8.212/1991, norma aplicável à situação, na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 28 (...)

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

(...)

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; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

Como se percebe, para que a rubrica em questão não fosse alcançada pela tributação para a Seguridade Social, deveria a assistência médico-odontológica ser disponibilizada a todos os empregados e dirigentes. Conforme própria declaração da empresa, apenas parte do seu quadro era coberto pelo benefício, o que nos leva a entender que a inclusão dessas rubricas na ~~salário-de-contribuição~~ foi medida acertada do fisco, não cabendo alteração do que ficou decidido pela DRJ.

Ao invocar dispositivo da CLT para dar substância a sua tese, a recorrente olvidou que a norma do Direito Laboral é aplicada ao Direito Previdenciário apenas subsidiariamente. Além de que não se deve confundir o conceito justrabalhista de “salário” com conceito previdenciário de “salário-de-contribuição”, que embora tenham vínculos muito estreitos, não coincidem na sua totalidade. A prova mais visível dessa diferenciação é a incidência de contribuição ao FGTS para determinadas normas que não se constituem em base de cálculo para as contribuições previdenciárias, como é o caso do auxílio doença acidentário, sobre o qual incide FGTS, mas que não sofre incidências das contribuições sociais.

Assim, não acolho também a tese de que a aplicação da CLT deva prevalecer sobre os ditames da Lei de Custeio da Seguridade Social, quando o tema tratado diz respeito às contribuições sociais.

g) Pró-labore

Afirmou a empresa que os valores pagos a título de pró-labore foram incluídos em folha de pagamento e declarados na GFIP, sendo descabida a afirmação do fisco de que teria havido omissão na informação de tais valores.

Verifica-se do relato do fisco duas tabelas, fls. 175/176, relativas ao pagamento de pró-labore. Uma apresenta valores que constam das folhas de pagamento, sem, todavia, terem sido informadas na GFIP. A outra demonstra valores que não foram lançados em folha de pagamento, tampouco declarados na guia informativa.

A empresa, apesar de negar as omissões apontadas, não trouxe aos autos qualquer documento que viesse a atestar que inexistiram as omissões em folha/GFIP e que tenha efetuado o recolhimento das contribuições decorrentes.

Tendo demonstrado o fisco a ocorrência de remunerações a sócios não incluídas na GFIP e parte não lançadas em folha de pagamento, cabível a exigência de contribuições sobre essas parcelas.

h) Distribuição de lucros

Alegou a empresa que a distribuição de lucros está prevista na legislação tributária como remuneração do capital, totalmente isenta de impostos e contribuições sociais e que não há previsão legal que determine a retirada efetiva em igual proporção aos sócios, até porque as necessidades dos sócios não são as mesmas.

A incidência de contribuições se deu sobre a parcela de lucros distribuída que excedeu à proporção da participação do sócio Raul Balduino de Sousa Filho no capital social.

Alega o fisco que, na época em que se deu a distribuição, o contrato social não previa distribuição de lucros em proporção diversa do quantitativo de cotas de cada sócio, por esse motivo, o excesso no repasse do resultado da empresa para o referido sócio foi considerado pró-labore indireto e, por esse motivo, foi incluído na base de cálculo.

Conforme transcrito no relato do fisco, o contrato social da empresa previa que a distribuição de lucros fosse efetuada na proporção das cotas de cada sócio, nesse sentido não há amparo legal para que o repasse do resultado se dê de maneira diversa, posto que o art. 1.007 do Código Civil estipula que, salvo previsão contratual em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas na proporção das respectivas cotas.

Diante disso, a tese do fisco é a que merece acolhida. Havendo pagamento a sócio sob o título de distribuição de lucros, a parcela que extrapola o percentual estabelecido no contrato social revela-se um pagamento sem causa, o qual deve ser tratado como remuneração.

É esse o entendimento que tem adotado a jurisprudência, conforme se vê de decisão da Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 5.^a Região, que ao se deparar com caso análogo, por unanimidade, assim entendeu:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DESOBEDIÊNCIA AO CONTRATO SOCIAL. DESCARACTERIZAÇÃO. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. - É indiscutível que os lucros são parcela disponível da empresa, mas havendo disposição no contrato social estabelecendo a forma de distribuição, não é possível a sua desconsideração - mesmo mediante acordo dos sócios -, sob pena de transformação da natureza do pagamento. - Existindo cláusula expressa afirmando que a distribuição observará a proporção das cotas de capital, o pagamento superior a esse percentual representa remuneração, a qual sofre a incidência da contribuição previdenciária. - Apelação improvida.

(AC 488.085, Rel. Desembargador Federal Cesar Carvalho, DJE 10/02/2012)

Deve, portanto, prevalecer a incidência de contribuições sobre a parcela dos lucros distribuída em afronta ao que determina o contrato social.

Quanto à alegação de que no exercício de 2007 faleceu um sócio, fato que alterou a distribuição dos lucros, esta não deve ser acatada, posto que a recorrente não apresentou substrato probatório necessário à análise do argumento.

i) Diferenças de folha de pagamento

A recorrente apresentou tabela, cujos valores demonstrariam que a apuração do fisco foi equivocada no que diz respeito aos valores constantes em folha de pagamento.

Sobre essa questão, a decisão recorrida se pronunciou com os seguintes argumentos:

“A título de exemplo, destacamos, no relatório denominado de RADA –Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados

(fls. 89), para a competência setembro/07, as seguintes situações.

Para a Impugnante existe R\$ 1.196.313,85 (um milhão cento e noventa e seis mil trezentos e treze reais e oitenta e cinco centavos) de crédito, por sua vez, de acordo com o RADA (fls.91) encontramos a informação de que existe R\$ 817.685,47 (oitocentos e dezessete mil seiscentos e oitenta e cinco reais e quarenta e sete centavos) de crédito.

Ainda nesta competência, para a Impugnante, a base de cálculo seria de R\$344.389,73 (trezentos e quarenta e quatro mil trezentos e oitenta e nove reais e setenta e três centavos), já a base de cálculo da fiscalização (Discriminativo de Débito – fls. 19) é de R\$364.240,40 (trezentos e sessenta e quatro mil, duzentos e quarenta reais e quarenta centavos) que corresponde exatamente à diferença entre a remuneração informada na Folha de Pagamento e a remuneração, incluindo o 13º salário, declarada em GFIP, tal qual está demonstrado no anexo XXII (fls. 1.260).”

Verifica-se que o órgão de primeira instância trouxe ponderações para afastar os dados apresentados pela empresa, as quais no recurso não foram rebatidas pela recorrente.

Esse fato nos leva a crer que de fato o levantamento do fisco é procedente quanto aos dados coletados na folha de pagamento, posto que a empresa, diante da motivação da DRJ, poderia ter trazido outros elementos (folhas de pagamento, recibos, etc.) hábeis a demonstrar o equívoco da fiscalização. Não o fez, limitando-se a reproduzir os mesmos argumentos veiculados na peça de defesa.

Nesse sentido, entendemos que não deva ser alterado o que ficou decidido na decisão *a quo*.

j) Cessão gratuita de imóveis

Advoga a empresa que o imóvel situado na QI-09 fora adquirido para posterior revenda não devendo ser tratado pelo fisco como segunda moradia para o seu sócio majoritário.

Esse argumento não se presta para afastar a incidência de contribuições previdenciárias. O que deve ser levado em conta para fins tributários é se efetivamente o segurado utilizava-se do imóvel para seu interesse particular. Esse fato restou demonstrado pelo fisco, conforme se extrai de trecho do relatório fiscal:

“105. De fato, verificou-se que o sócio-administrador Raul Balduino de Sousa Filho utiliza-se dos dois imóveis, já que informou à Receita Federal do Brasil que reside no endereço, conforme consta de suas Declarações IRPF. Por outro lado, informou ainda o endereço como sendo de sua residência, para fins de transações comerciais diversas, conforme comprova documentação em anexo.

106. O Anexo XIX deste Relatório Fiscal apresenta cópias das escrituras de compra e venda de imóveis, fornecidas pelo Contribuinte, bem como comprovantes de pagamento do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, relativos aos imóveis de sua propriedade.

107. O Anexo XXI deste Relatório Fiscal apresenta, às fls. 43, 47, 49, 52, 71, 126, 196, 198, 200, 202, 204 e 205, cópias de documentos nos quais o sócio informa como seus os endereços dos imóveis acima mencionados.”

Uma vez comprovado o uso do imóvel pelo sócio Raul Balduino de Sousa Filho, cabe-nos verificar se a cessão pela empresa a título gratuito é fato gerador de contribuições previdenciárias.

Nos termos da Constituição Federal, os ganhos habituais, independentemente do título a que forem incorporados pelo segurado sujeitam-se a incidência de contribuições previdenciárias. Vejamos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

Não há dúvida de que a disponibilização de imóvel da empresa para o seu sócio representa um ganho para este, vinculado a sua prestação de serviço. Assim, mesmo que *a posteriori* o imóvel viesse a ser destinado a alienação, o seu uso gratuito por segurado subsume-se ao conceito de salário-de-contribuição.

Quanto ao critério utilizado para se expressar monetariamente o ganho do sócio, vê-se que o fisco não adotou critério aleatório, mas lançou mão de dispositivo da legislação tributária que trata desse tipo de aferição. O Decreto n.º 3.000/2009 estabelece que na cessão gratuita de imóvel o valor tributado deve corresponder, em um ano, a dez por cento do valor venal do imóvel. Eis o dispositivo:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

Cessão Gratuita de Imóvel

IX - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso III);

(...)

Art 49. (...).

*§ 1º Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a **dez por cento** do valor venal de imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração, ressalvado o disposto no inciso IX do art. 39 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, inciso VI).*

(...)

Assim o valor locativo do imóvel é aquele a ser adotado como base de cálculo na apuração das contribuições, não merecendo censura o cálculo levado a efeito pela auditoria.

k) Pró-labore indireto

Alegou a empresa que valores tomados pelo fisco como pró-labore dizem respeito a distribuição de lucros. Estes valores correspondem a despesas dos sócios pagos pela empresa, os quais não devem figurar na apuração fiscal, posto que a legislação não estipula como deve ser feita a distribuição de lucros.

Essa alegação não merece acolhida. A recorrente não trouxe aos autos qualquer documento que comprovasse que os valores das despesas dos sócios, tomados pelo fisco como salário-de-contribuição, representavam distribuição de lucros.

Observe-se que a distribuição de lucros foi tratado pelo fisco em separado, como visto acima, donde se conclui que os valores das despesas em questão não estão relacionadas à remuneração do capital, mas remuneração pelo trabalho executado na empresa.

l) Diferenças de acréscimos legais

Ao contrário do que afirmou a recorrente não foram lançadas contribuições incidentes sobre diferenças de acréscimos legais. O que está sendo cobrado a esse título diz respeito a diferenças de multa e juros recolhidas a menor quando da quitação de contribuições em atraso.

O fisco deixou bem esclarecida esta questão no anexo denomina DAL – Diferenças de Acréscimos Legais, em que se esclarece a origem dos valores.

Do AIOA n.º 37.314.872-0 - descumprimento de obrigação acessória

De acordo com as conclusões acima, é cabível a aplicação de multa por descumprimento da obrigação de declarar todos os fatos de contribuições previdenciárias na GFIP, posto que a empresa ao omitir da guia informativa parcelas incidentes de contribuição feriu o disposto no art. 32, IV, da Lei nº 8.212/1991.

Exceção seja feita a verba “Vale Transporte” que deve ser excluída do cálculo da multa, posto que a sua tributação foi considerada improcedente.

Representação Fiscal para Fins Penais

Quanto ao pedido para sustação da Representação Fiscal Para Fins Penais, é matéria que não cabe a esse colegiado se pronunciar, nos termos da Súmula CARF n. 28:

Processo nº 10166.727564/2011-15
Acórdão n.º **2401-002.873**

S2-C4T1
Fl. 4.630

***Súmula CARF nº 28:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo dos lançamentos o levantamento VT – Vale Transporte, afastando-se também a multa decorrente da falta de declaração desse fato gerador.

Kleber Ferreira de Araújo