



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

Processo nº 10380.722424/2009-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.001 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SUCOS DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011. NÃO INCIDÊNCIA.

Com a publicação do Ato Declaratório nº 03/2011, que aprovou o parecer da PGFN nº 2117/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu devida a aplicação da jurisprudência já consolidada do STJ, no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre valores de alimentação in natura concedidas pelos empregadores, sem inscrição no PAT, a seus empregados.

PAGAMENTOS A SÓCIO. MÚTUO ENTRE SÓCIO E PESSOA JURÍDICA. AUTUAÇÃO COM BASE NA ESCRITA CONTÁBIL REGULAR. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Deve ser afastada a exigência fiscal quando comprovada de forma satisfatória a origem do crédito e caracterizado o mútuo.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. O conselheiro Paulo Maurício Monteiro Pinheiro votou pelas conclusões.

Carlos Alberto Mees Stringari- Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - DEBCAD 37.229.777-3, por meio do qual estão sendo exigidas contribuições previdenciárias referentes ao período de 01/2005 a 12/2005, cuja ciência foi obtida pela ora Recorrente em 26/10/2009.

Da análise do Auto de Infração e do seu respectivo Relatório Fiscal, fls. 19/31, infere-se que o crédito combatido tem por objeto a cobrança de valores das contribuições sociais a cargo da empresa calculadas à alíquota de 20% incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, bem como a parte relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT – à alíquota de 3%, devidas e não recolhidas em época própria, referentes ao período de 01/2005 a 12/2005, decorrentes dos seguintes fatos geradores:

I. Valores contabilizados como despesas de alimentação sem registro no PAT:

a. “VCA – VR CONTABILIZADOS COM ALIMENTAÇÃO SEM REGISTRO NO PAT”

b. “ZI – VR CONTABILIZADOS COM ALIMENTAÇÃO SEM REGISTRO NO PAT”

II. Valores contabilizados como “Retiradas” de sócio em contrapartida a pagamentos realizados pelo mesmo de despesas da Empresa:

a. “VRS – VALORES DE RETIRADAS DO SÓCIO”

b. “Z2 – VALORES DE RETIRADAS DO SÓCIO”

Transcrevemos aqui trechos do Relatório Fiscal de fls. 20/22, no tocante ao PAT, e, em seguida, as informações sobre as “Retiradas” pelo sócio:

5.1. A empresa não apresentou comprovante de inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT no ano de 2005. Foi confirmado através de consulta no site do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE (www.mte.gov.br) que a empresa não possui inscrição no PAT para o referido período. A inscrição no PAT é condição prevista em lei para que os valores despendidos com vales-alimentação, vales-refeição, cestas básicas e refeições não sejam considerados como remuneração e, por conseguinte, não façam parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

5.2. Considerando que a empresa não possui inscrição no PAT no período de 01/2005, essa fiscalização, observando a legislação vigente, considera que os valores despendidos a título de refeições constituem parcela da remuneração dos segurados

empregados e, por conseguinte, fazem parte da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

5.8. *Através da análise dos livros contábeis da empresa, mais especificamente dos lançamentos efetuados na conta do passivo 2.2.3.01.002 – ANTÔNIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO, verificamos a existência de pagamento de duplicatas e de outras despesas da empresa por parte do sócio Sr. Antônio Cláudio Gomes Figueiredo. Pela operação citada, o Sr. Antônio Cláudio Gomes Figueiredo torna-se credor da empresa, caracterizando uma espécie de “empréstimo” entre sócio e empresa, e, para abatimento do saldo que possui com esta, efetua retiradas de valores para crédito pessoal e “integralização de capital” da própria empresa.*

5.9. *Para apuração dos fatos, o contribuinte foi intimado, através de TIF específicos de nº 4, 5 e 7, a comprovar com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem e efetiva entrega pelos sócios ou por terceiros dos valores recebidos pela empresa para pagamento de duplicatas e outras despesas, conforme valores lançados na conta 2.2.3.01.002 - ANTÔNIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO.*

5.10. *Salientamos que, apesar de intimada, a empresa não comprovou que os valores utilizados para pagamento de despesas da empresa que transitaram na conta 2.2.3.01.002 tiveram origem no patrimônio do sócio. Assim sendo, as retiradas efetuadas pelo sócio, como forma de abatimento do “empréstimo”, foram consideradas pela fiscalização como retiradas de valores da própria empresa, devendo, desta forma, ser consideradas pró-labores recebidos pelo sócio.*

5.11. *Com base no exposto, conclui-se que devem incidir sobre tais valores as devidas contribuições previdenciárias, restando ao contribuinte o ônus de provar que os fatos demonstrados pela fiscalização não correspondem à verdade, conforme a Lei 8.212/91, art. 33, §§ 3º e 6º. (...)*

5.12. *Os lançamentos efetuados na conta 2.2.3.01.002 - ANTÔNIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO e os valores considerados pela fiscalização como pró-labore para o sócio, por competência, foram discriminados nas planilhas “ANEXO II – Lançamentos Contábeis Conta: 2.2.3.01.002 - ANTÔNIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO” e “ANEXO III – Lançamentos Contábeis Conta: 2.2.3.01.002 - ANTÔNIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO – sem Comprovação da Origem dos Valores – os Valores Retirados Foram Considerados como Pró-Labore pela Fiscalização”.*

Há ainda no relatório fiscal, informações acerca da inclusão no pólo passivo da presente autuação das pessoas jurídicas **INDUSTRIAL DE COMERCIAL JANDAIA LTDA** (CNPJ/MF 04.928.885/0001-44), **JANDAIA INDÚSTRIA LTDA** (CNPJ/MF 73.461.717/0001-04) e **CAJU DO BRASIL S/A AGROINDÚSTRIA CAJUBRAZ** (CNPJ/MF 07.695.174/0001-65), na qualidade de Responsáveis Solidários do crédito tributário, por ter sido constatado, no decurso da fiscalização, a existência de “Grupo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/06/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 05/06

/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 07/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Econômico de Fato” entre essas empresas e **SUCOS DO BRASIL S/A** (CNPJ/MF 05.919.420/0001-90).

Cientificados da presente autuação (fls. 114/121), somente SUCOS DO BRASIL S/A apresentou impugnação (fls. 122/130), alegando, em breve síntese:

1. que os pagamentos efetuados pela impugnante ao sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo referem-se ao adimplemento de parcelas de empréstimos tomados pela empresa Sucos do Brasil S/A junto ao mesmo, juntando documentação comprobatória de tais fatos (cópia do livro razão, com registros contábeis das operações realizados de janeiro a dezembro/2005 e cópia da DIRPF 2005/2006 do sócio Antônio Cláudio Gomes);
2. que os valores contabilizados como despesas de alimentação não devem ser considerados como salário contribuição, face ao seu caráter não remuneratório, ainda mais por ser fornecida a alimentação nas próprias instalações da empresa, sob pena de ofensa a comandos constitucionais, e que justamente por isso, o simples fato do impugnante não estar inserido no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, não possui o condão de transformar tais despesas em salário contribuição.
3. e, por fim, pugnou pela improcedência do auto de infração em sua íntegra.

Instada a se manifestar sobre a defesa apresentada, a 5ª Turma DRJ/FOR proferiu o acórdão 08-21.748, fls. 200/206, abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS À CARGO DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS.

Constituem fatos geradores de obrigações tributárias as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e as pagas ou creditadas aos contribuintes individuais.

RETIRADAS DOS SÓCIOS. PAGAMENTO DE EMPRÉSTIMO REALIZADO À EMPRESA. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. PRO LABORE.

Depende de comprovação satisfatória a descaracterização da natureza remuneratória, a título de pro labore, das retiradas realizadas pelos sócios de pessoa jurídica. Comprovação de empréstimo depende da existência e apresentação de contratos, registros de transferências e demonstração da origem dos recursos.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO PAGA AOS EMPREGADOS. FALTA DE INSCRIÇÃO NO PAT. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA.

A falta de inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador faz com que as importâncias despendidas com o fornecimento de alimentação aos seus empregados passem a se revestir de natureza remuneratória, independentemente da forma através da qual se deu o fornecimento.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Houve intimação de todos os contribuintes constantes no pólo passivo acerca do resultado do julgamento (fls. 209 e 212/216).

Irresignado com a decisão proferida pela primeira instância administrativa, tão somente o interessado SUCOS DO BRASIL S/A interpôs Recurso Voluntário em 20.01.2012, alegando em síntese:

1. que os pagamentos efetuados pela impugnante ao sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo referem-se ao adimplemento de parcelas de empréstimos tomados pela empresa Sucos do Brasil S/A junto ao mesmo, juntando em sede de recurso o contrato de mútuo celebrado, bem como os respectivos recibos mensais, justificando a sua juntada somente em sede recursal sob a alegação de que eram documentos pessoais do sócio, que estava acometido por grave doença conforme documentos e despesas médicas também apresentadas, requerendo ainda análise dos mesmos em nome do Princípio da Verdade Material;
2. que o juízo *a quo* sequer se pronunciou em relação aos argumentos trazidos em relação às contribuições exigidas em razão do não registro no PAT, limitando-se somente a reproduzir os comandos legais da autuação, o que implicaria em nulidade da decisão. Assim, reiterou suas fundamentações da impugnação para o afastamento desta cobrança;
3. por fim, requereu:
 - anulação da decisão *a quo* referente à parte da decisão do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT; e, subsidiariamente,
 - o recebimento e análise dos documentos acostados em sede recursal, para, ao final, serem acolhidas as alegações no sentido da total improcedência do auto de infração.

À fl. 260, foi realizado o encaminhamento dos autos para julgamento por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, entendo não caber o pedido de nulidade do acórdão de primeira instância (Acórdão 08-21.748 DRJ/FOR) no tocante ao PAT, tendo em vista que o mesmo encontra-se fundamentado, inclusive com precedente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Portanto, passo a analisar as razões de mérito.

DAS DESPESAS DE ALIMENTAÇÃO SEM REGISTRO NO PAT

Parte do recurso gira em torno da obrigatoriedade da inclusão, na base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, dos valores de “despesas de alimentação” contidos nos lançamentos contábeis da empresa sob esta rubrica (“LANCHES E REFEIÇÕES” e “ALIMENTAÇÃO”).

O art. 28, § 9º, da Lei 8.212/1991 determina expressamente quais os valores que podem ser excluídos da base de cálculo do salário contribuição. Dentre tais valores, consta aquele referente às despesas com a alimentação dos empregados, que pode ser excluído desde que a alimentação seja fornecida *(i) in natura e (ii) de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social*:

§ 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](#);

Exigia-se, portanto, a presença destes dois requisitos para que as despesas com alimentação dos trabalhadores fossem excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ocorre que, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional proferiu o Ato Declaratório nº 03/2011, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, **por meio do qual aprovou o Parecer nº 2117/2011**, através do qual foram dispensados de recursos os processos que versem sobre a incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento *in natura* de auxílio-alimentação. Vejamos o que diz o referido Ato Declaratório:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a

aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Segundo o Parecer nº 2117/2011, aprovado através do Ato supra transcrito, verifica-se que não deve ser constituído crédito tributário com fundamento em auxílio-alimentação fornecido *in natura*, ainda que a empresa não tenha inscrição no PAT, bem como devem ser revistos, de ofício, os lançamentos já efetuados com base neste fundamento.

Resta consignado também nesse parecer, baseado na jurisprudência pacífica do STJ, que o auxílio-alimentação somente assume feição salarial e, portanto, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, quando *“for pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual”*.

Como se sabe, a observância aos atos declaratórios, proferidos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nos moldes dos artigos 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002, é obrigatório por parte deste Conselho, nos termos do art. 62, inciso II, alínea “a”, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009¹.

Diante de tais premissas, passo à análise do caso concreto.

Segundo o relatório fiscal, os valores de despesas de alimentação contidos nos lançamentos contábeis da empresa sob esta rubrica (“LANCHES E REFEIÇÕES” e “ALIMENTAÇÃO”) deveriam compor a base de cálculo para fins de contribuição previdenciária, uma vez que o contribuinte não se encontrava inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, no período fiscalizado, entre 01/2005 a 12/2005.

Assim, o fiscal realizou a autuação tão somente pelo fato de o contribuinte não estar inscrito, à época, no referido programa, apurando os supostos valores de contribuição previdenciária por aferição indireta sobre os valores contábeis dos gastos com alimentação em geral. Ou seja, sequer entrou no mérito se houve pagamento direto aos segurados de tal verba em caráter habitual, ou, ainda, verificou a forma sob a qual era fornecida esta alimentação.

Contra argumentando a atuação, o contribuinte esclarece que tais gastos registrados na contabilidade se deram em razão do fornecimento da alimentação *in natura* aos empregados nas próprias instalações da empresa, tendo em vista principalmente a sua localização afastada do centro urbano.

¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda

Nacional, na forma dos arts 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; Assinado digitalmente em 05/06

Como visto em linhas acima, através do Ato Declaratório nº 03/2011, a PGFN reconheceu que não há incidência de contribuição previdenciária quando fornecida alimentação *in natura*, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. Além disso, restou consignado que as despesas com alimentação dos trabalhadores assume a feição de salário unicamente quando pago *em espécie ou creditado em conta-corrente*, e de forma *habitual*.

Deste modo, tendo em vista que a fiscalização somente autuou a empresa com base na ausência de cadastro no Programa, e tendo a Recorrente fornecido alimentação *in natura* para os seus empregados em suas próprias instalações (fato este que não foi contestado pela fiscalização), tais valores não fazem parte do salário contribuição, e, conseqüentemente, não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste ponto.

DOS PAGAMENTOS REALIZADOS AO SÓCIO

Analisemos agora a parte da autuação que considerou as “Retiradas” pelo sócio, Sr. Antônio Cláudio Gomes Figueiredo, como *pro labore*.

Conforme descrito no relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, observa-se que esta autuação foi baseada nos lançamentos contábeis realizados na conta do Passivo nº 2.2.3.01.002 – *ANTÔNIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO*.

Nesta conta contábil existem lançamentos a crédito, que aumentam o seu saldo (como se sabe, as contas de passivo tem natureza credora, de acordo com as práticas contábeis), e lançamentos a débito, que, ao contrário, diminuem o seu saldo.

Conforme concluído pela própria fiscalização, os lançamentos a crédito realizados nesta conta correspondiam a *pagamento de duplicatas e de outras despesas da empresa por parte do sócio Sr. Antônio Cláudio Gomes Figueiredo*.

Ou seja, o Sr. Antônio Cláudio Gomes Figueiredo pagava diretamente gastos da Recorrente, sendo os respectivos valores lançados a crédito na conta do Passivo nº 2.2.3.01.002.

Assim, a cada duplicata/fatura que o sócio quitava em nome da empresa, este se sub-rogava nos direitos do credor originário (por exemplo, um fornecedor de frutas), e a empresa Sucos do Brasil S/A passava a ser sua devedora.

Ao amortizar a dívida do sócio, a Recorrente efetuou lançamentos a débito nesta conta contábil, cujas contrapartidas destes lançamentos foram registradas em contas de caixa/bancos do ativo circulante (quando o sócio efetuou retiradas de valores para crédito pessoal) e, em alguns momentos, em contas de capital social (quando o sócio optou por capitalizar o seu crédito, aumentando a sua participação no capital social).

Tais fatos se inferem do próprio relatório fiscal que amparou esta autuação, bem como dos livros diário e razão da empresa, que estão copiados (especificamente em relação à conta do passivo 2.2.3.01.002) nas fls. 145/166, anexadas na impugnação e previamente analisadas durante a fiscalização.

Visando verificar a idoneidade da operação, a fiscalização intimou a Recorrente para “*comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem e efetiva entrega pelos sócios ou por terceiros dos valores recebidos pela empresa para pagamento de duplicatas/faturas e suprimento de caixa, lançados na contabilidade da empresa na conta 2.2.3.01.002 ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO*” (TIF nº 05, fl. 49).

Tendo encerrado a fiscalização entendendo que a Recorrente não havia comprovado “*que os valores utilizados para pagamento de despesas da empresa que transitaram na conta 2.2.3.01.002 tiveram origem no patrimônio do sócio*”, o Fiscal autuante lavrou o Auto de Infração aqui analisado, com fundamento no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei 8.212/1991, que assim dispõem:

Art. 33. (omissis):

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

(grifos nossos)

Feitas tais considerações acerca dos contornos da autuação, passemos então a analisar a sua procedência.

Inicialmente cumpre ressaltar que em nenhum momento a fiscalização contestou a lisura dos lançamentos contábeis realizados pela Recorrente. Muito pelo contrário, seu lançamento foi todo pautado em tais registros contábeis, mais precisamente nos lançamentos a débito realizados na conta do passivo 2.2.3.01.002 ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO.

Deste modo, já se observa, com certa clareza, a impropriedade incorrida pelo Auditor Fiscal autuante ao ter fundamentado sua autuação fiscal no § 6º, do art. 33, da Lei nº 8.212/1991. De fato, em momento algum a fiscalização constatou ***que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro***, e, muito menos, apurou, ***por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas***. O lançamento fiscal foi realizado com base na própria movimentação da contabilidade da empresa e as contribuições previdenciárias exigidas diretamente sobre os valores que foram registrados a débito da comentada conta do passivo.

Com isso, não merece ser acatada a premissa adotada pela fiscalização, com base na citada previsão legal, de que caberia ao contribuinte o *ônus de provar que os fatos demonstrados pela fiscalização não correspondem à verdade*.

Por outro lado, a fiscalização também reconheceu expressamente que os lançamentos a crédito na citada conta do passivo foram originadas da quitação de duplicatas/faturas da empresa, como se pode observar do item 5.8. do Relatório Fiscal:

“verificamos a existência de pagamento de duplicatas e de outras despesas da empresa por parte do sócio Sr. Antônio Cláudio Gomes Figueiredo”.

Portanto, a baixa de tais gastos na contabilidade da Recorrente não teve contrapartida em contas do ativo da empresa, mas sim, com base na constatação levantada pela própria fiscalização, na citada conta de passivo, o que torna evidente que os recursos utilizados para quitar esses dispêndios não saíram do caixa da Recorrente.

Então, pelos lançamentos contábeis da empresa, que, ressalte-se, não foram descaracterizados pela fiscalização, fica claro que os lançamentos a crédito na conta do passivo 2.2.3.01.002 ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO, não tiveram origem no caixa da Recorrente.

Mas é certo que por alguém foram pagos! E por tais lançamentos contábeis, quem arcou com esses valores foi o sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo.

Pelo que se verifica, é suficiente para a comprovação da efetivação do empréstimo a demonstração de que o passivo da Recorrente perante terceiros (fornecedores, credores, etc) foi devidamente baixado – o que em momento algum foi contestado. Não tendo sido pago com recursos da empresa, foi constituído em contrapartida um novo passivo contra aquele que efetuou tais pagamentos – no caso, o sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo.

A comprovação documental de que o seu sócio efetuou o pagamento desses títulos mediante transferência bancária, emissão de cheque, dinheiro em espécie ou até mediante novo empréstimo junto a terceiros, é exigência desnecessária e irrelevante para a caracterização do mútuo.

Assim, ao entender que tais valores lançados a crédito na referida conta não tiveram origem no patrimônio do sócio, o Fiscal autuante deveria desqualificar todos os lançamentos contábeis realizados nesta conta contábil. No entanto, não foi isso que ocorreu!

Embora tenha desprezado os lançamentos a crédito na referida conta, utilizou, de forma contraditória, lançamentos a débito desta mesma conta para respaldar sua autuação. Observa-se que o levantamento fiscal que respaldou esta autuação (ANEXO III – LANÇAMENTOS CONTÁBEIS CONTA 2.2.3.01.002 – ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO – SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS VALORES – OS VALORES RETIDOS FORAM CONSIDERADOS COMO PRO-LABORE PELA FISCALIZAÇÃO) levanta justamente os valores lançados a débito na referida conta, sendo que o somatório destes constitui a base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas no item ora analisado do Auto de Infração.

Ora, **como a fiscalização pode afirmar que o dinheiro que entrou na empresa através dessa conta contábil não foi desembolsado pelo sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo, e, ao mesmo tempo, apontar que o dinheiro que saiu da empresa por meio dessa mesma conta foi dirigido para este mesmo sócio?** Há uma nítida contradição nesta autuação!

Portanto, o fato de não ter sido comprovado que os valores utilizados para pagamento de despesas da empresa que transitaram na conta 2.2.3.01.002 tiveram origem no patrimônio do sócio, não autorizava à Fiscalização simplesmente presumir que os lançamentos a débito na citada conta constituem “*retiradas de valores da própria empresa, devendo, desta forma, ser consideradas pró-labores recebidos pelo sócio*”.

Assim, para realizar a exigência em tela, o Fiscal deveria desqualificar os registros contábeis realizados pela empresa e apurar, nem que fosse por aferição indireta, as contribuições previdenciárias efetivamente devidas. Mas, não foi essa a postura que foi adotada, uma vez que o Fiscal autuante simplesmente presumiu que os lançamentos a débito realizados na mencionada conta-contábil são valores “retirados” pelos sócios a título de pró-labore.

Mas não é só! Existem documentos nos autos que apontam a lisura dos lançamentos contábeis na conta do passivo 2.2.3.01.002 **ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO**.

A ora Recorrente juntou em sua impugnação (fls. 167/176) cópia da Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda – Pessoa Física, ano base 2005, exercício 2006, do sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo, na qual se encontra declarado “CRÉDITO JUNTO A EMPRESA SUCOS DO BRASIL S/A no valor de R\$ 2.078.324,46”, o que de fato corrobora com os documentos contábeis já analisados. Inclusive, o saldo da conta do passivo 2.2.3.01.002 **ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO** no final do ano-calendário de 2005 (R\$ 2.079.565,36), coincide quase que exatamente com o valor declarado na referida DIRPF, conforme se observa do Razão desta conta constante à fl. 166, e do Livro Diário à fl. 86 dos presentes autos.

Ressalte-se que esta é uma comprovação bastante contundente, pois além demonstrar que o Fisco Federal possui conhecimento do mútuo, há declaração de que o sócio possuía lastro patrimonial para realização destes empréstimos. Eventuais inconsistências em tais declarações causariam grandes impactos na pessoa física, não na pessoa jurídica mutuária.

Além disso, a Recorrente colaciona, ao Recurso Voluntário ora analisado, contrato de mútuo e respectivos recibos (fls. 242/258), que corroboram com os fatos já narrados. Em respeito ao Princípio da Verdade Material, amplamente consagrado no âmbito do processo administrativo fiscal, acato tais documentos, os quais apenas reafirmam que os lançamentos contábeis realizados na multicitada conta do passivo da Recorrente tem origem no patrimônio do sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo.

Ora, ao proceder com os pagamentos em nome da empresa, o sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo veio a realizar o que no Direito Civil temos com o nome de “Pagamento com Sub-rogação pessoal”, que, segundo Antunes Varela, consiste na “*substituição do credor, como titular do crédito, pelo terceiro que paga (cumpre) a prestação em lugar do devedor ou que financia, em certos termos, o pagamento*”². Carlos Roberto Gonçalves assim analisa tal instituto³:

“O instituto em estudo constitui uma exceção à regra de que o pagamento extingue a obrigação. A sub-rogação é uma figura jurídica anômala, pois o pagamento promove apenas uma alteração subjetiva da obrigação, mudando o credor. A extinção obrigacional ocorre

² VARELA, J. M. Antunes. *Direito das Obrigações*. V. II. Rio de Janeiro: Forense, 1978. Págs. 335-336.

³ GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito Civil Brasileiro*. V. 2 Teoria Geral das Obrigações. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001. Pág. 306.

somente em relação ao credor originário, que nada mais poderá reclamar depois de haver recebido do terceiro o seu crédito. Nada se altera, porém, para o devedor, visto que o terceiro, que paga, toma o lugar do credor satisfeito e passa a ter o direito de cobrar a dívida”.

Sendo assim, as “retiradas” efetuadas pelo sócio são na verdade o adimplemento, pela empresa (devedora), da obrigação de pagar suas dívidas perante o sócio (novo credor). Tributar tais valores equivale, em última análise, a exigir o pagamento de contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados para aquisição de fornecedores de bens, o que seria inaceitável.

Deste modo, além de entender inconsistente o lançamento aqui analisado pelo fato de a fiscalização ter realizado uma presunção equivocada para concluir que os valores retirados pelo sócio Antônio Cláudio Gomes Figueiredo constituem *pro labore*, posiciono-me no sentido de que a documentação acostada pela Recorrente aos presentes autos demonstra de forma satisfatória que os recursos lançados a crédito na conta do passivo 2.2.3.01.002 *ANTONIO CLÁUDIO GOMES FIGUEIREDO* tiveram origem no patrimônio pessoal do referido sócio.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de CONHECER e DAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, para julgar totalmente IMPROCEDENTE o Auto de Infração DEBCAD nº 37.229.777-3.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim