



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

Processo nº 10380.724113/2010-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.890 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente K. R. ORGANIZACAO EDUCACIONAL S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/12/2009

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o lastreiam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

BOLSA DE ESTUDO. DEPENDENTES DE EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

De acordo com a legislação aplicável, em particular o disposto no art. 28, § 9º, 't' da Lei nº 8.212/91, antes da vigência da redação dada pela Lei nº 12.513/11, estão sujeitas à contribuição previdenciária as bolsas de estudo concedidas por empregador aos dependentes de seus funcionários.

AFERIÇÃO INDIRETA. PRO LABORE.

Não havendo o contribuinte, devidamente intimado, apresentando escrituração contábil apta a comprovação dos fatos, pode a fiscalização, sem prejuízo da penalidade cabível, levantar de ofício importância que apurar devida, inclusive a correspondente a pro labore, resultando no lançamento por aferição indireta, que encontra amparo nos §§ 3º e 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE CUMULAÇÃO DE PENALIDADES.

Tendo por pressupostos fatos e fundamentação jurídica distintos, não há falar em cumulação de penalidades na coexistência de infrações relativas a obrigação principal e acessórias.

INTIMAÇÃO PESSOAL DE PATRONO DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO.

O art. 23 do Decreto nº 70.235/72 não traz previsão da possibilidade de a intimação dar-se na pessoa do advogado do autuado, tampouco o RICARF apresenta regramento nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada para, no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Theodoro Vicente Agostinho.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Maurício Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) - DRJ/RJO, que julgou procedente auto de infração DEBCAD nº 37.295.544-4 (fls. 2/68), no qual foram lançados valores referentes às contribuições patronais incidentes sobre os salários de contribuição pagos pela sociedade aos empregados e contribuintes individuais, não declaradas em GFIP.

O relatório da decisão contestada bem resumiu os termos da autuação, cabendo sua reprodução, no essencial (fl. 288):

2. Foi realizado o cruzamento das informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, sendo detectado que as informações constantes das GFIP entregues pelo contribuinte informam valores menores que os valores informados nas folhas de pagamento de acordo com o arquivo digital MANAD (folha de pagamento), arquivo digital da DIRF entregue pelo Contribuinte, as remunerações informadas em RAIS detectadas do sistema informatizado CNISA.

3. A contribuição devida pelo segurado empregado foi calculada com observância do limite mensal de salário de contribuição (Levantamento SE).

4. Na espécie foi observado o pagamento das seguintes verbas com cunho remuneratório indireto:

4.1. Bolsas de estudos a filhos de funcionários - Tais valores foram detectadas no razão analítico da conta 64102-2 – RECEITA DE BOLSISTA, bem como no relatório entregue pela empresa “Relação de devedores por responsável”, em anexo, onde são discriminados os nomes dos professores e seus filhos e os valores das bolsas percebidas;

4.2. Remunerações pagas aos sócios e diretores Ricardo Pereira e Karla Pereira, aferidas indiretamente com base no maior salário de contribuição do segurado empregado (Maria Erunalva Moreira Jorge) e no valor de R\$ 2.461,00 por sócio, abatidos os valores informados em GFIP (relativamente às competências 07/07 a 12/09);

4.3. O Contribuinte declarou em GFIP ser optante do SIMPLES NACIONAL nas competências 07/2007 a 12/2009, sem, contudo, ter efetuado a opção ao referido sistema de tributação. Assim, as contribuições patronais (empresa 20% e RAT 1%) devidas sobre a remuneração paga aos segurados empregados informados em GFIP foram apuradas e lançadas no levantamento NG;

4.3.1. Do mesmo modo, foram apuradas as contribuições patronais (empresa – 20%) sobre a remuneração paga a contribuintes individuais objeto de declaração em GFIP (levantamento NA);

(...)

Muito embora impugnada (fls. 225/280), a exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 286/298), ensejando a interposição de recurso voluntário em

7/4/2015 (fls. 302/314), no qual foram repisadas as razões da impugnação, a seguir sintetizadas:

- os valores objeto do auto de infração encontram-se parcelados conforme Lei nº 11.941/09;

- as bolsas de estudo concedidas a filhos ou dependentes de empregados não se constituem em salário *in natura* ou remuneração em decorrência de decisões de tribunais e da própria Lei nº 8.212/91 e da Lei nº 10.243/01;

- as remunerações de sócios e diretores constituem-se de fato em lucros e dividendos pagos, demandando-se, daí, a realização de análise pericial que assim o demonstrará, sendo indicado o nome do responsável para tanto;

- o mesmo fato não pode ensejar duas penalidades, o que está a ocorrer tendo em vista os lançamentos DEBCAD nº 37.295.543-6 e nº 37.295.545-2;

Requer ao final a nulidade da autuação face à adesão ao parcelamento, e a intimação do procurador dos atos processuais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Inicialmente, deve ser destacado que não há comprovação de que os débitos veiculados neste processo tenham sido incluídos em parcelamento. De fato, o contribuinte colacionou à impugnação (fls. 265/280) diversos "RECIBO DE PARCELAMENTO DA LEI Nº 11.941, DE 27 DE MAIO DE 2009", datados de 25/8/2009, e "RECIBO DA DECLARAÇÃO DE INCLUSÃO DA TOTALIDADE DOS DÉBITOS NO PARCELAMENTO DA LEI Nº 11.941/2009", datados de 09/06/2010.

Entretanto, o lançamento ora discutido foi lavrado em 28/9/2010 (fl. 2), data posterior aos referidos documentos. Note-se, aliás, que a referida declaração de inclusão da totalidade dos débitos no parcelamento, diz respeito, obviamente, "aos débitos constituídos no âmbito da PGFN e da RFB", não a débitos a constituir a partir daquele momento. Acrescente-se que a instância *a quo* registrou ter realizado consulta nos sistemas informatizados da RFB para fins de verificação de inclusão do lançamento em tela em parcelamento (fl. 293), o que não foi constatado.

Ainda que seja possível cogitar da posterior inclusão dos créditos tributários constituídos ulteriormente, no âmbito daquele parcelamento, é ônus do contribuinte trazer prova, ainda que indiciária, de que tal evento tenha efetivamente ocorrido.

Não o trazendo, queda sem suporte fático o pedido de nulidade formulado, devendo ser reparado, por oportuno, que não se verifica no particular qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o qual recorre de seus termos evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

No que tange às bolsas de estudo concedidas aos filhos dos professores funcionários, cabe frisar que ganhos habituais em forma de utilidades sofrem, como regra, a incidência de contribuições previdenciárias, em consonância com o disposto no art. 195, incisos I e II, e 201, § 11 da CF, c/c o inciso I do art 22 da Lei nº 8.212/91

Já as hipóteses isentivas são *numerus clausus*, a rigor do art. 111, inciso II do CTN, e estão discriminadas no art. 28 da Lei de Custeio, sendo que, no tocante ao caso em foco, deve-se transcrever a redação do § 9º, 't' desse artigo (reproduzida no art. 214, § 9º, inciso XIX do RPS), de acordo com a redação vigente à época dos fatos, ou seja, antes da vigência da nova redação dada pela Lei nº 12.513/11:

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

(...)

t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados as atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e 4.6 que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

O enunciado legal é bastante claro ao prever o benefício de isenção como estímulo à melhora da educação dos trabalhadores de modo a melhor contribuir para as atividades da empresa ou entidade, não estando nele contemplada a concessão de bolsas de estudo aos dependentes de empregados ou contribuintes individuais. como requer o recorrente.

Nesse diapasão, é fato que eventuais julgados trabalhistas ou convenções/acordos laborais, bem como eventuais decisões isoladas de órgãos judiciais não se sobrepõem aos ditames da legislação tributária, tampouco vinculam este Colegiado, salvo nas hipóteses previstas no Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343/15), do que não se trata o caso em tela.

Mencione-se que recentes decisões da CSRF a respeito do tema caminham no mesmo rumo ora trilhado, conforme ilustram os Acórdãos de nº 9202-004.008, 9202-004.007 e 9202-004.006, todos publicados em 10/10/2016 e disponíveis no respectivo sítio na internet. Cite-se, ainda, o Acórdão nº 2402-004.830, proferido por esta Turma em 26/1/2016. Assim, deve ser mantida a exigência no particular.

Noutro giro, tem-se que o contribuinte deixou de informar a totalidade de fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais (sócios diretores e autônomos). Assim, a remuneração paga aos sócios diretores Ricardo Pereira e Karla Pereira foi aferida indiretamente com base na maior remuneração paga a segurado empregado (Maria Erivanda Moreira Jorge) no valor de R\$ 2.461,00, por sócio diretor, abatidos os valores já informados em GFIP. Isso porque, como observa a decisão de piso (fl. 296):

39. Na pág 64 do e-processo, a fiscalização informa que, de acordo com o Termo de Início de Procedimento Fiscal, o Contribuinte não atendeu à intimação para apresentação dos arquivos em meio digital da contabilidade da empresa, bem como à solicitação, por escrito, acerca do uso de meio digital para prestar informações dos segurados e as informações contábeis, sendo considerado como omissão dolosa de informação a fim de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, motivo pelo qual houve, inclusive, agravamento da multa.

40. De acordo com o art. 33 da Lei nº 8.212/1991, § 3º, ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal pode, sem prejuízo da penalidade, lançar de ofício a importância devida, sendo aberto prazo de defesa para o contribuinte demonstrar documentalmente que estão incorretos os valores lançados.

41. Embora alegue que os valores lançados como *pro labore* se tratam na realidade de lucros e dividendos, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação de sua alegação.

Destarte, à míngua da apresentação dos documentos contábeis aptos a lastrear o adequado reconhecimento fático da remuneração, correto o proceder da autoridade fiscal no sentido de realizar a aferição indireta do pro labore dos sócios.

Nessa esteira, há que se esclarecer que a realização de perícia, como postula o recorrente, não se presta para suprir o ônus da prova da parte. Se esta teve toda oportunidade de trazer os documentos que atestariam as suas razões, em particular a natureza de dividendos dos valores considerados pelo Fisco como pro labore, e nada produziu em termos probatórios, o pedido de perícia desvela-se como mero expediente procrastinatório, cabendo sua rejeição.

Por seu turno, a ilação de que estaria havendo *bis in idem* com relação aos lançamentos consubstanciados nos DEBCAD nº 37.295.543-6 e nº 37.295.545-2 não tem como prosperar.

Note-se que se tratam de contribuições diversas, ainda que tendo por suporte material os mesmos fatos. No presente caso, analisa-se as contribuições patronais incidentes sobre os valores pagos aos empregados, aos sócios e aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Já o DEBCAD nº 37.295.545-2 (processo nº 10380.724114/2010-55) está cobrando as contribuições dos segurados empregados, ou seja, das pessoas físicas, mas cuja responsabilidade de retenção e recolhimento é da empresa.

E o DEBCAD nº 37.295.543-6 (processo 10380.724112/2010-66) diz respeito à multa prevista no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212/91, visto que a empresa apresentou a GFIP omitindo fatos geradores de contribuições previdenciárias, descumprimento assim de obrigação acessória, a qual, a teor do que disciplina o art. 113, § 2º, do CTN, decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Cada uma das infrações, repita-se, possui embasamento legal próprio, correspondendo a fatos diferentes previstos nas respectivas hipóteses de incidência.

Por fim, registre-se que é demandada a ciência do patrono do contribuinte, todavia os incisos I a III do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que as intimações no decorrer do contencioso administrativo-tributário federal serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo, não a seu advogado, inexistindo tampouco permissivo para tanto no Regimento Interno do CARF - RICARF (Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015).

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, rejeitando a nulidade suscitada, no mérito negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson