



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

Processo nº 10580.723769/2009-16
Recurso nº 999.999 Voluntário
Resolução nº **2403-000.144 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 21 de fevereiro de 2013
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SARTRE EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em converter o processo em diligência.**

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – SARTRE EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA. contra Acórdão nº 15-25.485 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.210.437-1, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 37.256,86.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a Terceiros, no período de 01/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal, às fls. 137 a 140, informa o levantamento efetuado:

***PAT-** No exercício de 2005 a empresa não estava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). No entanto, concedeu alimentação a seus funcionários (Conta Programa Alimentar Trabalhador, 186). Tal benefício foi concedido aos empregados em desacordo com a Lei 8.212, de 1991, art. 28, parágrafo 9º, alínea “c”; e*

***DIV-** Refere-se a remunerações de empregados não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). A empresa escritura nas contas 272 e 160 (Salário), 95 (Provisões 13º Salário, 96 e 163 (Provisões Férias) as remunerações dos segurados empregados. As contribuições dos segurados estão escrituradas na Conta 78 (INSS a Recolher). A escrituração não é feita por estabelecimento, não descreve clara e precisamente o fato, não discrimina os fatos geradores, os descontos, as contribuições da empresa e o Livro Diário não está registrado no órgão competente. Há históricos que não têm clareza e não fazem referência ao documento probante.*

A Recorrente teve ciência do AIOP em 27.07.2009.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD é de 01/2005 a 12/2005.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Preliminarmente aduz nulidade por duplicidade de cobrança de contribuição previdenciária sobre Terceiros em contas relacionadas a sócios. A Fiscalização entendeu como pagamento de Pro labore os

valores escriturados nas contas do razão da Impugnante de números 32, 33, 34, 625 e 621. Entretanto, mesmo que se considerasse que os valores fossem pró-labore, o que de fato não são, importante salientar e demonstrar a duplicidade de lançamentos havida pela fiscalização, em flagrante bis in idem. Isto ocorreu nos pagamentos efetuados pela impugnante aos sócios Aloysio Nery e Vicente Orrico Sarno Filho.

De igual sorte a fiscalização lançou os valores recebidos pela impugnante do sócio da sócia controladora, como também lançou os mesmos valores transferidos à conta da sócia controladora, ou seja, considerou-se como pró-labore o valor de R\$ 1.459.200,00, mais R\$ 140.800,00, mais R\$ 40.974,00 na conta de transferência, como também houve o mesmo lançamento em duplicidade sobre o crédito constante no razão em decorrência da transferência de contas.

Aduz ainda que houve lançamento da contribuição de terceiros sobre transferência de capital social, de aumento de capital social e aporte no caixa da impugnante. De acordo com o Instrumento Particular de Cessão de Quotas e Outras Avenças firmado em 25.11.2004, os então sócios da impugnante Marcone Pereira de Azevedo, Manoel Muniz Ferreira Neto; Vicente Orrico Sarno Filho e Aloysio Adolfo Borges Nery, cederam oitenta por cento do capital social da impugnante à Chaim Zaher e Adriana Baptiston Cefali Zaher. Ainda, de acordo com o referido instrumento, mais especificamente em sua cláusula quarta, os novos sócios admitidos se comprometeram a injetar a título de investimento para equacionamento financeiro da impugnante, o valor de R\$ 1.459.200,00 em três parcelas, da seguinte forma: i) R\$ 393.200,00 na assinatura do instrumento de cessão de quotas; ii) R\$ 533.000,00, após trinta dias da assinatura do instrumento de cessão de quota; iii) R\$ 533.000,00 após sessenta dias da assinatura do instrumento. Diante da injeção de capital havida junto ao razão da impugnante foi aberta a conta 34, constando os valores depositados em favor da empresa. Entretanto os novos sócios, após a negociação de aquisição do controle societário da impugnante, houveram por bem formalizar tal aquisição, por meio de sua empresa de participações, denominada de Coe Participações Ltda, inscrita no CNPJ sob nº 06.131.713/0001-70, como se denota da alteração do contrato social da impugnante realizada em 06 de abril de 2005. Enfim; sob qualquer ângulo que se analisar a questão, verificar-se-á que os valores objeto de lançamento da contribuição devida sobre pró-labore não foram recebidos na forma constante no auto de infração, muito menos desembolsados pela impugnante, mas sim, tais valores referem-se a investimentos realizados junto ao caixa da impugnante e junto ao seu Capital social, inicialmente feitos por pessoa física e, posteriormente transferidos à pessoa jurídica sócia. Todas as operações de aumento de capital e de aporte no caixa da impugnante foram devidamente escrituradas como determina a legislação de regência, não havendo, que se falar em confusão patrimonial.

Argumenta que houve lançamento da contribuição de terceiros sobre empréstimos tomados por sócios e ex-sócios. Compulsando o Relatório de Lançamentos na página 06 do auto de infração, verifica-se que a fiscalização considerou como pagamentos de pró-labore as importâncias debitadas junto à contabilidade da impugnante aos sócios e ex-sócios.

Entretanto, junto ao documento anexo, consta que o pagamento ao sócio Aloysio Nery de R\$ 350.000,00 referentes a empréstimo, como também consta o recebimento de R\$ 284.400,00 do sócio pela impugnante. Ora, como dito no preliminar de duplicidade de cobrança das contribuições previdenciárias, não se faz crível a cobrança de contribuições sobre valores recebidos pela impugnante. Deveras isso, de acordo com o documento anexo 07, no exercício de 2004 a impugnante emprestou ao sócio Aloysio Nery o valor de R\$ 440.740,92.

Importante salientar que o regulamento de imposto de renda autoriza expressamente a contratação de mútuo entre pessoa jurídica e seu sócio, seja a pessoa jurídica tomando valores, seja ela recebendo valores emprestados de sócio. Assim sendo, os valores lançados pela fiscalização não podem ser considerados como pró-labore recebidos por sócios, pois, há nos autos prova cabal no sentido de que a impugnante recebeu de seu sócio o valor de R\$ 284.400,00, referentes pagamentos do empréstimo havido pelo sócio.

***Aduz que houve indevida cobrança de contribuições a terceiros sobre pagamento de direitos autorais de material didático.** A fiscalização considerou como pagamento de pró-labore os valores constantes no razão da impugnante acerca da amortização de débito da Editora Interactive Sistema Educacionais Ltda., no valor de R\$ 36.611,18. Ocorre que de acordo com o razão da impugnante (doc. 08), mais especificamente na conta 654, o valor lançado pela fiscalização se refere à amortização da dívida da impugnante com a Editora Interactive. Sistema Educacionais Ltda referente pagamento de direitos autorais pela aquisição de material didático. O artigo 28, inciso III da Lei nº 8.212/91 é bem claro ao estabelecer a incidência da contribuição previdenciária sobre o pagamento de administradores e autônomos, mas, não há qualquer dispositivo legal que determine a incidência sobre pagamento de direitos autorais. Mais que isso, está se tributando dívidas da impugnante com terceiros que não mantém qualquer relação de interdependência com a impugnante. Assim sendo, é de mister o cancelamento da cobrança da contribuição, tendo em vista que sobre o pagamento de direitos autorais, incide, tão somente, imposto de renda retido na fonte, devidamente recolhido pela impugnante.*

***Insurge-se contra a indevida glosa de deduções do salário família.** Em face do princípio da verdade material, a impugnante dimana a apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória até seis anos de idade e a comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade, necessários para seja comprovada a legalidade dos pagamentos efetuados a título de salário-família, nos termos do artigo 84 do RPS. Tais requisitos são necessários para ratificar que os valores pagos aos empregados da impugnante (glosados pela Autoridade Administrativa), foram a título de salário-família. Sendo assim, há de se concluir que a Impugnante logrou em comprovar a legitimidade das deduções da base de cálculo informadas em GFIP, não podendo se cogitar em qualquer glosa de tais quantias.*

***Aduz que houve a indevida inclusão da ajuda escolar na base de cálculo das contribuições.** A própria Lei 8.212/1991 anteparou o liame*

de posituação da norma jurídica tributária atinente às contribuições previdenciárias e de terceiros, firmando a intangível premissa de que a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem, garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, não se incorpora ao salário ou ao benefício do segurado.(art. 28, parágrafo 9º, alínea "u"). Desta forma, a Lei nº 8.212/1991 prescreveu norma jurídica expressa, que excluiu do campo de incidência das contribuições previdenciárias o valor recebido pelo empregado a título de bolsa de aprendizagem, sem perfilhar a Lei qualquer vedação à não incidência tributária.

Argumenta que não procede o dever de manter escrituração contábil separada entre matriz e filiais. A Lei prevê que o contribuinte precisa "lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos". Nota-se, assim, que em momento algum a lei descreve a obrigatoriedade de se efetuar escrituração própria por estabelecimento tal qual descreveu e exigiu a autoridade fiscal.

Pelo contrário, a lei somente prevê que o contribuinte deve manter escriturado em sua contabilidade, discriminadamente, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, conduta esta, perpetrada pela impugnante. Intera a Fiscalização que houve "escrituração/ em desacordo com a legislação", entretanto, não demonstra documentalmente ao contribuinte, onde houve o equívoco na escrituração. Neste sentido, o auto merece ser cancelado, posto que, feriu o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa. Por amor a questão, muito embora a acusação fiscal ateste que o Livro Diário da impugnante não está registrado no órgão competente, por ora, esta vem juntar aos autos o Livro Diário devidamente registrado no órgão competente, como fim de obter a benesse do artigo 291 do RPS.

Insurge-se contra a ilegalidade da imposição de multa progressiva. A progressividade de alíquota é permitida na Constituição Federal tão somente naqueles impostos como imposto de renda, IPTU e ITR. Na verdade, a progressividade da multa nada mais representa do que a majoração do tributo, permitida somente naqueles tributos assim previstos pela CF/88, que, aliás foram postos de maneira taxativa. No presente caso, conforme se depreende do auto de infração, a multa é progressiva quanto ao seu valor em conformidade com o prazo de sua adimplência, o que é vedado por configurar a progressividade da contribuição pela falta de permissão constitucional. No mais, multa não pode ser imposta de maneira progressiva por duas razões. Primeiro, porque gera o confisco do tributo ensejando a desfiguração de sua natureza posta pelo legislador. Segundo, porque a multa de ofício assim colocada acaba por estabelecer a insegurança das relações tributárias, pela incerteza da sua fixação, podendo causar até a quebra da empresa e estabelecendo, por consequência, o caos social.

Aduz a inconstitucionalidade da multa de ofício. Insurge-se contra o caráter confiscatório da multa aplicada. Respalhada em jurisprudência do STF, defende a fixação da multa em importe nunca superior a 20% do tributo também exigido em ação fiscal

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 15-25.485 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 5 CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei n.º 11.457, de 2007.

ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT.

Concessão de alimentação aos segurados empregados em desacordo com a legislação que regula o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) configura-se salário in natura e, por extensão, fato gerador de contribuições sociais previdenciárias.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

O princípio constitucional da vedação ao confisco e sua aplicação são de competência do Poder Judiciário.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, em apertada síntese:

(i) Da inscrição no PAT;

(ii) Contribuição para Terceiros de empregados não relacionados em GFIP

- *A fiscalização aduz que a escrituração não é feita por estabelecimento, em desacordo com a legislação. Mas, esta obrigatoriedade é proveniente de Decreto e não de Lei*
- *A autuação em relação à que a empresa não lançou em títulos próprios da contabilidade não está lastreada em provas documentais*
- *violação a princípios constitucionais*

(iii) Relativa imposição de multa menos severa – aplicação do art. 35, Lei 8.212/1991 com fulcro na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação dos autos.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – SARTRE EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA. contra Acórdão nº 15-25.485 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.210.437-1, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 37.256,86.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a Terceiros, no período de 01/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal, às fls. 137 a 140, informa o levantamento efetuado:

***PAT-** No exercício de 2005 a empresa não estava inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). No entanto, concedeu alimentação a seus funcionários (Conta Programa Alimentar Trabalhador, 186). Tal benefício foi concedido aos empregados em desacordo com a Lei 8.212, de 1991, art. 28, parágrafo 9º, alínea “c”;
e*

***DIV-** Refere-se a remunerações de empregados não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). A empresa escritura nas contas 272 e 160 (Salário), 95 (Provisões 13º Salário, 96 e 163 (Provisões Férias) as remunerações dos segurados empregados. As contribuições dos segurados estão escriturados na Conta 78 (INSS a Recolher). A escrituração não é feita por estabelecimento, não descreve clara e precisamente o fato, não discrimina os fatos geradores, os descontos, as contribuições da empresa e o Livro Diário não está registrado no órgão competente. Há históricos que não têm clareza e não fazem referência ao documento probante.*

Em relação às verbas identificadas pela Auditoria-Fiscal a título de alimentação, o Relatório Fiscal, às fls. 137 a 140, não permite concluir se tais verbas foram pagas em ticket refeição, vale alimentação, cesta básica, lanches, ou seja, a forma da entrega “in natura” aos segurados empregados do sujeito passivo.

Outrossim, em atendimento ao art. 62, parágrafo único, II, a, Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, deve-se observar a aplicação do Ato declaratório PGFN nº 03/2011 que fixa o entendimento de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação não sofre a incidência da contribuição previdenciária:

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

Desta forma, como prejudicial ao julgamento do presente AIOP tem-se, para efeitos de jurisprudência desta Colenda Turma de Julgamento, a definição da forma de entrega da alimentação “in natura” ao segurado empregado.

CONCLUSÃO

CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA para que a Autoridade Fiscal responsável pela lavratura do presente Auto de Infração, em relação ao código de levantamento PAT, informe qual a forma de entrega da alimentação “in natura”, por exemplo ticket alimentação, vale alimentação, lanches, cesta básica, fornecimento direto de alimentação e etc. feita pela Recorrente.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro