



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

Processo n° 10783.722836/2011-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.520 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente VIESA ALIMENTAÇÃO LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

EMPREGADO. SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CURSOS DE ENSINO SUPERIOR E TÉCNICO. NÃO INCIDÊNCIA.

O art. 28 § 9º, “t” da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.711/98, observados os critérios legais, excluiu da tributação o valor alocado pelo empregador na qualificação profissional dos seus empregados, a qual, segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96), engloba o plano de educação profissional destinado à formação inicial e à aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade.

EMPRÉSTIMO - REMUNERAÇÃO

Constatada a existência de valores utilizados para gastos da empresa, não há que se considerar como pagamento de pró-labore, já que não se reverteu em proveito do sócio, mas da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a base de cálculo relativa às bolsas de estudo. Vencidos os conselheiros José Luiz Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados os seguintes Auto de Infração, a saber:

DEBCAD 37.321.768-4 – referente às contribuições sociais a cargo da empresa correspondente à contribuição incidente sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, incluindo a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, além dos acréscimos legais sobre guias pagas em datas posteriores as fixadas para recolhimento, consolidado em 29/06/2011, no valor de R\$ 394.498,79 (trezentos e noventa e quatro mil e quatrocentos e noventa e oito reais e setenta e nove centavos), no período de 01/2008 a 12/2008, lavrado em 30/06/2011;

DEBCAD 37.321.769-2 – referente às contribuições destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), consolidado em 29/06/2011, no valor de R\$ 9.845,00 (nove mil e oitocentos e quarenta e cinco reais), no período de 01/2008 a 12/2008;

DEBCAD 37.321.770-6 – AI 68 lavrado em 30/06/2011, no valor de R\$ 30.471,40 (trinta mil e quatrocentos e setenta e um reais e quarenta centavos), por ter a empresa apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

DEBCAD 37.321.771-4 – AI 69 lavrado em 30/06/2011, no valor de R\$ 304,72 (trezentos e quatro reais e setenta e dois centavos), por ter a empresa apresentado as GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados a fatos geradores de contribuição previdenciária;

DEBCAD 37.321.772-2 – AI 78 lavrado em 30/06/2011, no valor de R\$ 11.360,00 (onze mil e trezentos e sessenta reais), por ter a empresa apresentado as GFIP com informações incorretas ou omissas;

DEBCAD 37.321.773-0 – AI 91 lavrado em 30/06/2011, no valor de R\$ 1.523,57 (um mil e quinhentos e vinte e três reais e cinquenta e sete centavos), por ter a empresa apresentado as GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação;

DEBCAD 37.321.774-9 – AI 38 lavrado em 30/06/2011, no valor de R\$ 15.235,70 (quinze mil e duzentos e trinta e cinco reais e setenta centavos), por ter a empresa deixado de exibir documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 37/62) a parte Autuada foi excluída do SIMPLES por opção própria, na data de 31/01/2008, com efeitos a partir de 01/01/2008.

Os dados correspondentes aos fatos geradores ocorridos foram apurados com base nas informações constantes dos Recibos de Pagamento a Autônomos RPA, das Folhas de Pagamento, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP e na contabilidade apresentada pelo contribuinte.

Das obrigações principais:

AI DEBCAD 37.321.768-4 – Os valores das contribuições constam dos levantamentos denominados "BE BEI BOLSA DE ESTUDO", "DAL DIFERENÇA DE AC LEGAIS", "ES, ESI e ES2 EMPRÉSTIMO SÓCIOS", "FD1 FOLHA SIMPLES COM ARQ DIGITAL" "FP, FP1, FP2, FOLHA DE PAGAMENTO", do Relatório DD – Discriminativo do Débito que integra o AI.

AI DEBCAD 37.321.769-2 Os valores das contribuições constam dos levantamentos denominados "BE BEI BOLSA DE ESTUDO", "FD1 FOLHA SIMPLES COM ARQ DIGITAL" "FP, FP1, FP2, FOLHA DE PAGAMENTO", do Relatório "DD Discriminativo do Débito" que integra o AI.

Dos Fatos Geradores.

De acordo com a Fiscalização, *“no cotejamento entre a Folha de Pagamento apresentada e a GFIP declarada pela empresa, verificou-se que não foram incluídos na Base de Cálculo para o recolhimento de contribuições previdenciárias e nem declarado em GFIP, os valores pagos a Título de Bolsa Estudo.”*

A Autuada foi intimada a esclarecer sobre a verba Bolsa de Estudo paga às funcionárias Keila Lúcia da Silva, recepcionista, e Jeliane Camporez, ajudante de cozinha, ocasião em que a empresa justificou se tratar de ajuda de custo para que as mesmas pudessem se qualificar; sendo que a Keila refere-se a curso superior com graduação em administração e a Jeliane refere-se a curso de graduação em técnico de nutrição.

De acordo com o art. 28 §9º, " t " , da Lei nº 8.212, de 1991, para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, os valores devem ser gastos apenas com educação básica e profissional (cursos de capacitação e qualificação profissionais), também

abordado na Lei 9.393/96, não englobando a educação superior, caso da funcionária Keila Lúcia da Silva.

Assim pelo acima exposto e por não ter sido concedido a todos os segurados esta auditoria considerou os pagamentos como valor integrante da base de cálculo das contribuições em virtude de terem sido concedidos em desconformidade com a legislação previdenciária.

Em seguida, a Fiscalização relatou que *“Foram identificadas também diferenças de recolhimento referentes à Base de Cálculo encontrada nas Folhas de Pagamentos e não declarada em GFIP, constantes dos Levantamentos "FP FP1 FP2 Folha de Pagamentos", e Levantamento "FD1 Folha Simples com Arq Digital" (este último para o período de 01 a 03/2008 quando a empresa declarou a GFIP como participante do SIMPLES equivocadamente). Tais valores, levantados por esta fiscalização, encontram-se discriminados no Relatório Discriminativo do Débito DD”*.

Assim, através do exame da contabilidade apresentada verificou-se que no ano de 2008 através da conta "1.2.1.01.001 Empréstimos para sócios 100787" conta do Ativo Realizável a Longo Prazo, foram pagos aos sócios valores que totalizaram R\$ 976.938,10 (novecentos e setenta e seis mil, novecentos e trinta e oito reais e dez centavos), a título de: pagamento despesas dos sócios, despesas pessoais dos sócios, transferência conta Ederson (sócio da empresa), empréstimo efetuado aos sócios.

Foi solicitado à empresa através do Termo de Intimação Fiscal nº 03 que apresentasse os documentos comprobatórios dos lançamentos que originaram os lançamentos efetuados na sua contabilidade do ano de 2008, na conta 1.2.1.01.001 Empréstimos para sócios 100787. A empresa apresentou em resposta recibos intitulados "RECIBO MENSAL DE OPERAÇÕES DE MÚTUO", totalizando mensalmente os valores lançados em sua contabilidade na conta Empréstimos a Sócios, através do Livro Razão.

Foi solicitado também que a empresa apresentasse os documentos comprobatórios dos lançamentos de despesas pessoais dos sócios nas contas 2.1.1.02.0001 FORNECEDORES NACIONAIS 200084 do Razão 2008. A empresa justificou por escrito que: "Pela conta 2.1.1.02.0001 – Fornecedores Nacionais, por questões contábeis, transitavam todos os pagamentos da empresa, portanto neste caso, a contrapartida destes lançamentos, tem como origem a conta 1.2.1.01.0001 Empréstimos para sócios 100787, cujos comprovantes são o contrato de mútuo e os recibos mensais".

Foi solicitado também à empresa que justificasse e comprovasse através de documentos os lançamentos na conta 2.2.1.01.0003 EMPRÉSTIMOS PAGAR A REAL FOOD 200654 do Razão referente ao ano de 2008.

A empresa através de correspondência, anexada ao presente Auto de Infração, justificou em relação aos lançamentos que: "Ao assumirmos a empresa, no início do ano de 1998, encontramos a empresa totalmente endividada e sem qualquer recurso financeiro disponível para o pagamento de todo ou qualquer tipo de encargo. Para solucionarmos o problema, existente, passamos a efetuar todos os pagamentos, pela empresa Maria Natália de Souza Alves (nome fantasia Real Food Alimentação), conforme contrato de mútuo, já apresentado em outro tópico, e os recibos de movimentações mensais das operações, desta conta, em anexo". E apresentou "Recibo Mensal de Operações de Mútuo", onde reproduziu os valores lançados na contabilidade da Viesa Alimentação Ltda ME, na conta EMPRÉSTIMOS PAGAR A REAL FOOD, através do Livro Razão do ano 2008.

O contribuinte apresentou recibos que não constituem os documentos comprobatórios dos lançamentos efetuados em sua contabilidade na tentativa de dificultar e não esclarecer a motivação dos lançamentos nas contas contábeis utilizadas.

Quanto aos Contratos de Mútuo apresentados, observa-se que não trazem em seu corpo os juros a serem pagos pela utilização do valor acordado. Além disso, não definem o prazo em que a mutuária pagará o valor da "linha de crédito", comprometendo-se a reembolsar/devolver à mutuante, sempre que ocorrer sobra de recursos da mutuária.

“Dessa forma os valores registrados na conta "1.2.1.01.001 Empréstimos para os sócios 100787" conta do Ativo Realizável a Longo Prazo, foram considerados como base de contribuição previdenciária, a título de pro labore remunerando o sócio administrador, qualificado como contribuinte individual, respeitando-se os lançamentos contábeis efetuados a débito e a crédito da referida conta, levando-se em consideração as devoluções efetuadas, lançadas como: "devolução empréstimo dos sócios", " vlr lucro presumido distribuído do 1º trimestre de 2008", "vlr lucro presumido distribuído do 2º trimestre de 2008" conforme se verifica na tabela abaixo e constam dos Levantamentos ES, ESI e ES2 do Relatório de Lançamentos RL, anexo ao AI 37.321.768-4.

Para o cálculo das contribuições da empresa foi utilizada alíquota de 20%, RAT 1% e Terceiros 5,8%.

As Guias da Previdência Social GPS recolhidas, foram devidamente apropriadas sendo abatidas dos valores apurados primeiramente as contribuições declaradas em GFIP, a seguir as contribuições devidas pelos segurados apurados através das Folhas de Pagamento e o saldo restante quando existente, foi abatido nos levantamentos que compõem o presente débito.

Em razão do exposto, foram aplicadas as Multas de Mora e de Ofício e da multa advinda de penalidade administrativa, além de emissão de Representação Fiscal para Fins Penais.

Passado isso, a Contribuinte fora devidamente notificada do lançamento (fls. 114, 121, 129, 136, 140 e 142), pela qual apresentou Impugnação Administrativa (fls. 436/462) arguindo, em síntese, referente aos AIs DEBCAD 37.321.768-4 e 37.321.769-2, que:

- a) Os pagamentos realizados pela Contribuinte a título de bolsa de estudos, jamais possuirá a natureza jurídica de remuneração, na medida em que não tem por objetivo remunerar o trabalho desenvolvido pelas empregadas, mas apenas incentivá-las ao aperfeiçoamento profissional e pessoal.
- b) Que apenas deve compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de remuneração – retribuição por trabalho prestado à empresa e que, dessa forma, o pagamento de bolsa de estudo às funcionárias se afigura desvinculado ao seu trabalho, afigurando-se como prestação não salarial.
- c) Reconhece, expressamente, que com relação ao código de recolhimento informado na competência de janeiro de 2008, tanto na GFIP quanto na GPS,

houve equívoco, sendo este lançado como se a Contribuinte ainda fosse optante pelo SIMPLES, sendo, assim, devida a diferença apontada pela Auditoria Fiscal.

d) No que se refere ao recolhimento de fevereiro de 2008, aduz não ser devido qualquer diferença, haja vista que o valor devido fora integralmente recolhido, visto que foram apropriados créditos ao INSS e a terceiros, sendo que a somatória das GPS recolhidas alcançam o crédito devido. Ademais, reconhece que houve equívoco no preenchimento da GPS, posto que o recolhimento se deu em favor do INSS e não de terceiros, como seria o correto, alegando que há existência de créditos da autuada, ao que devem ser redistribuídos.

e) Com relação aos demais meses (agosto a dezembro de 2008), a Contribuinte nega a existência de validade para a autuação, posto em que todos os meses teria a Contribuinte efetuado dedução de valores referentes à retenção realizada em suas Notas Fiscais de prestação de serviços, calculadas à alíquota de 11%, passível de compensação com os valores devidos à Previdência Social na mesma competência em que retidos.

f) No tocante aos empréstimos para os sócios, afirma que tais valores transitavam na conta fornecedores por questões contábeis e foram realizados mediante empréstimo aos sócios (a contrapartida da conta fornecedores). Que, também, a Contribuinte faz parte de um grupo de empresas, tendo sua aquisição ter sido parte da estratégia do negócio desenvolvido pelas demais empresas que o sr. Éderson é sócios, bem como que as outras empresas daquele realizavam empréstimos à Recorrente com o objetivo de regularizar a sua situação financeira. Aduz, ademais, que os valores emprestados não foram disponibilizados de uma só vez, conforme demonstraria o relatório entregue à fiscalização, e que os valores foram lançados na contabilidade da Recorrente.

g) Que em relação ao mútuo, informa que o valor movimentado na conta “empréstimo aos sócios” serviu para pagamento de despesa da própria empresa Recorrente, e que a comprovação disto fora acostada à Impugnação, sendo que todos os valores movimentados tiveram destinação única e exclusiva de pagamento de despesas e fornecedores da Contribuinte.

h) Que quanto ao valor de R\$ 95.000,00, apurada pela fiscalização na competência 04/2008, refere-se a empréstimo tomado junto ao sócio pela Recorrente e por ela devolvido, não podendo o mesmo ser computado na base de cálculo das contribuições apuradas.

Com a Impugnação, a Recorrente juntou documentos às fls. 505/746.

Da análise da citada Impugnação, entendeu por bem a DRJ/RJI em converter o julgamento em diligência (fls. 750/752), posto que entendeu ser necessário certos esclarecimentos a respeito das alegações lançadas em Impugnação, conforme fundamentos abaixo delineados:

“[...] a fim de que a fiscalização se pronuncie quanto às alegações da empresa em sua impugnação, citadas nos itens anteriores (itens 3,4,5), demonstrando através de planilha, no caso de comprovação e concordância com as alegações, a retificação do lançamento a ser processada nos autos de obrigação principal, por competência, bem como se os autos de obrigação acessória também devem ser retificados, tanto os que sofrem reflexo direto da correção dos AIOP,

como os demais, devido à aplicação da multa benéfica e quais seriam essas retificações.”

Assim, em resposta, a Fiscal autuante apresentou manifestação (fls. 846/848, em síntese, mantendo o lançamento em todos os seus termos, reiterando a convicção previamente formada.

Após ser devidamente intimada a se manifestar (fls. 851), a Recorrente apresentou manifestação (fls. 852/856) reiterando, no tocante à discussão do mútuo de R\$ 95.000,00, os argumentos já alivinhados em Impugnação, apenas os reiterando. Já quanto aos “comprovantes de pagamento de despesas da empresa acostados à defesa”, que a planilha elaborada “observou com rigor todos os lançamentos levados a efeito pela fiscalização, bem como, correlacionou a específico lançamento, cada documento que fora acostado”. Ato contínuo, sustenta que pode-se verificar que as despesas foram suportadas pela Recorrente, de forma diversa que o alegado pela Fiscalização. Por fim, aduz que os documentos já juntados evidenciam a fragilidade dos lançamentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão nº **12-50.081 da 11ª Turma da DRJ/RJ1**, às fls. 864/889, julgando improcedente a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido na sua integralidade. Recorde-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NÃO INCIDÊNCIA
REQUISITOS ESPECÍFICOS.*

Constitui base de cálculo da contribuição social da empresa, o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestam serviços, na forma do art. 22, inciso I e III da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores e art. 71, inciso II da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14/07/2005.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exhaustivamente no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8212/91, e alterações posteriores, não integram a remuneração.

BOLSA DE ESTUDOS.

A inobservância das condições na concessão de bolsa de estudos, conforme previsto na legislação específica, atribui a esta verba o caráter remuneratório, para todos os efeitos, inclusive para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

CONTRATO DE MÚTUO. O MÚTUO.

Configura empréstimo de coisas fungíveis, sendo o mutuário obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade, presumindo-se devidos juros, vez que se destina a fins econômicos.

CONTRATO. EFEITOS PERANTE TERCEIROS.

O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

EMPRÉSTIMO REMUNERAÇÃO

Empréstimo feito ao sócio, através de contrato de mútuo, cujas obrigações do contrato não foram cumpridas na forma da legislação própria, configura retirada de pro labore.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM A TOTALIDADE DOS FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar a GFIP Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

GFIP VÁLIDA.

Somente considera-se válida a última GFIP entregue, antes do início do procedimento fiscal, com a mesma chave em cada competência.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Constitui infração deixar a empresa de apresentar qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ASPECTO MATERIAL. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo Impugnante.

VALIDADE DO LANÇAMENTO.

Não merece acolhida a alegação de nulidade do lançamento, haja vista que o procedimento adotado pela fiscalização obedeceu às formalidades essenciais à constituição do crédito tributário e todos os relatórios foram entregues ao contribuinte, onde consta a indicação de

onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento.”

Devidamente intimada (fls. 892/893), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 894/924), sustentando, em síntese, que:

- (i) A falta de registro do contrato de mútuo não tem o condão de retirar a sua plena validade, haja vista que, conforme seu entendimento, foram observados todos os requisitos do art. 104 do Código Civil e que a exigência relevaria excesso de formalismo, além de que a necessidade de registro está vinculada às situações em que o terceiro tenha particular interesse na relação negocial, necessitando sua ciência, o que não teria ocorrido no caso concreto, já que seria a obrigação tributária *ex lege*;
- (ii) No que diz respeito à inexistência de previsão de cobrança de juros, tal fator é irrelevante, na medida em que os mútuos realizados entre a empresa Recorrente e seus sócios tinha escopo único de viabilizar o início das atividades da empresa, não possuindo, a empresa, qualquer interesse em auferir rendimentos de natureza financeira a partir de seu capital;
- (iii) No tocante ao prazo firmado no citado mútuo, ou seja, por ser indeterminado, não existe qualquer vedação legal para tanto, especialmente se considerar que seu objetivo primordial seria fomentar as atividades empresariais da empresa Recorrente;
- (iv) Que houve insurgência contra sua postura em ampliar sua impugnação no tocante à sua defesa sobre o tema “empréstimo para os sócios”;
- (v) Que a Recorrente não esaria obrigada a realizar escrituração contábil das regras comerciais e contábeis no ano de 2008. Assim, não estaria sua contabilidade obrigada a obedecer os princípios que a informam, registrando despesas, empréstimos ativos e passivos em suas contas, nada prejudicando a compreensão das operações realizadas no período de fiscalização;
- (vi) Que a autoridade lançadora e a julgadora (DRJ), deixaram de apreciar a documentação juntada pela Recorrente em sua totalidade, ao argumento de que eles não foram contabilizados nas rubricas Fornecedores e Despesas, o que, uma vez admitido, levaria, por consequência, à sobreposição das regras contábeis à verdade material;
- (vii) Que, ademais, seria incorreta a afirmação constante no Acórdão recorrido de que o lançamento se deu e foi confirmado considerando-se o conjunto de informações e documentos apresentados pela Recorrente, ao passo em que deixaram de ser analisados aqueles acostados com a Impugnação, não tendo sido contabilizados; e

- (viii) Que o valor tido a título de empréstimo (R\$ 450.000,00) da empresa Viesa ao seu sócios não pode ser considerado como pro-labore, vez que houve dupla classificação do negócio jurídico pela autoridade fiscalizadora, ao passo que esta reconheceu a validade do mútuo quando os valores foram devolvidos pelo sócio no meso exercício fiscalizado, e não teria reconhecido em relação aos valores não devolvidos. Entende, assim, que adotou-se critérios jurídicos distintos quando da realização do lançamento.

Em seguida, o Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte foi apreciado por esta 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, a qual manifestou-se através da Resolução nº 2401-000.454 de 10 de março de 2015, fls. 1.123/1.134 e converteu o julgamento em diligência com o objetivo de esclarecer alguns pontos, da seguinte forma:

“Neste contexto, por não encontrar nos autos uma definição clara e precisa acerca dos elementos que embasaram a autuação fiscal, voto por converter o presente processo em diligência, para que sejam analisados os documentos acostados pela Recorrente em sua Impugnação, Recurso Voluntário e demais manifestações nos autos, com vistas a:

a) Identificar se os comprovantes de despesas apresentados coincidem com os valores lançados na conta de ativo “Empréstimo a Sócio”;

b) Identificar a natureza dos documentos apresentados, a fim de verificar se se trata de despesa da Recorrente ou pessoal do seu sócio. Elaborar planilha identificando os valores e natureza de cada despesa cujo comprovante foi apresentado, relacionada à conta de ativo “Empréstimo a Sócio”;

c) Esclarecer todos os lançamentos contábeis que foram efetuados para registro do passivo relativo às despesas cujos comprovantes foram apresentados e sua subsequente baixa – se houve ou não contabilização da despesa em contrapartida a lançamento a crédito em conta de fornecedor; de que modo a conta de fornecedor que registrou a obrigação foi baixada (contra caixa, empréstimo a sócio, etc?), etc. Sendo necessário avaliar documentos contábeis não acostados aos autos, o contribuinte deverá ser intimado a apresentá-los ou prestar os esclarecimentos necessários;

d) Verificar a origem dos recursos financeiros utilizados para quitar as despesas cujos comprovantes foram apresentados pela Recorrente – as despesas foram pagas através de recursos financeiros da própria Recorrente (contra Caixa ou Bancos), de empresas a ela vinculadas, ou de seus sócios?

e) Apresentar outros esclarecimentos que o auditor fiscal diligente entender pertinentes para julgamento da lide.

Após a realização da referida diligência, dê-se ciência ao contribuinte, facultando-lhe a apresentação de manifestação quanto ao seu teor, e,

em seguida, retornem os autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para análise do Recurso Voluntário interposto.”

Na sequência, a empresa foi intimada (Termo de Intimação Fiscal nº 1 – fl. 1.156/1.159), com data de ciência postal em 18/08/2015, a apresentar documentos e prestar informações.

Atendendo a intimação, a Recorrente apresentou os esclarecimentos acompanhados de documentos de fls. 1.161/1.671.

Sobreveio a Informação Fiscal de fls. 1.672/1.688, da qual, devidamente intimada em 30/10/2015 (fl. 1.693), a Recorrente não se manifestou.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada do acórdão em 19/11/2012 (fls. 892) e interpôs o Recurso Voluntário, tempestivamente, em 18/12/2012, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

I – Dos valores pagos a título de bolsa de estudos.

Aduz a Recorrente, às fls. 899, que os valores pagos à título de bolsa de estudos foram indevidamente computados na base de cálculo da contribuição previdenciária, já que não integram o salário-de-contribuição, citando, inclusive, decisão do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no Recurso Especial nº 1.079.978-PR).

Como se pode observar, em que pese o entendimento anterior, de que não teriam sido observados os critérios do § 9º e alínea “t” do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, já que os cursos a que se ativaram as duas funcionárias seriam de nível superior, com a devida *vênia*, de fato a jurisprudência do C. STJ sobre a matéria é unânime no sentido de que, independente da natureza do curso (inclusive para dependentes), não há incidência destes valores na base de cálculo do salário contribuição, desde que o curso realizado esteja vinculado aos fins da empresa. Veja-se:

“PREVIDENCIÁRIO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho.

2. Recurso Especial provido.”

(STJ, 2ª Turma, REsp 1666066/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 06/06/2017, DJe 30/06/2017)

No presente caso, é incontroverso nos autos que os cursos ofertados às duas funcionárias eram de técnico de nutrição e superior em administração, sendo que as empregadas exerciam as funções de recepcionista e ajudante de cozinha, ou seja, os cursos estavam de acordo com as funções por elas exercidas na empresa, bem como com o ramo de atividade da empresa (alimentação e organização de eventos), se enquadrando, portanto, próprio conceito utilizado pela C. Superior.

Inobstante não haver vinculação das decisões judiciais no âmbito administrativo, não se pode olvidar a necessidade homogeneidade das decisões em todas as esferas, a fim de que prevaleça o comando constitucional da segurança jurídica.

Da mesma forma, cumpre destacar que este também tem sido as decisões adotadas nesta esfera, como se verifica abaixo:

“[...]

SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO EDUCAÇÃO DESTINADO AOS EMPREGADOS. NÍVEL SUPERIOR. CURSOS DE CAPACITAÇÃO E QUALIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO.

A descrição prevista no art. 28, § 9º, "t" da lei 8212/91, admite a interpretação de que a educação superior estaria abrangida nos cursos de capacitação ou mesmo qualificação profissional até a edição da Lei nº 12.513, de 2011, que alterou o dispositivo, devendo a autoridade fiscal, apresentar o descumprimento da extensão a todos ou da desvinculação das atividades na empresa para respaldar o lançamento.

[...]”

(CARF, Câmara Superior de Recursos Fiscais, 2ª Turma, Acórdão nº 9202-005.970, Relatora Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Data da Sessão 26/09/2017).

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007

EMPREGADO. SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CURSOS DE PÓS GRADUAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

O art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.711/98, observados os critérios legais, excluiu da tributação o valor alocado pelo empregador na qualificação profissional dos seus empregados, a qual, segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96), engloba o plano de educação profissional destinado à formação inicial e à aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade.

TRABALHADOR AUTÔNOMO E EVENTUAL. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A isenção prevista no art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91 não se estende ao auxílio educação pago aos trabalhadores autônomos e eventuais que prestam serviço à empresa.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

(CARF, Segunda Seção de Julgamento, 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2301-004.391, Relatora Conselheira Luciana de Souza Espindola Reis, Data da Sessão 09/12/2015).

Segundo os entendimentos acima consignados, *data vênia* ao quanto consignado anteriormente, desde que sejam respeitados os critérios legais, exclui-se da tributação o valor alocado pelo empregador na qualificação profissional de seus empregados, estando englobados no conceito de educação profissional destinado à formação inicial e à aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade.

Da mesma forma, não restou verificado que era vedada a concessão da bolsa aos outros empregados, valendo destacar que a bolsa em questão tem fato gerador próprio (curso na área de atuação da empresa), não sendo o caso de concessão a todos os empregados sem análise prévia do preenchimento dos requisitos elencados pelo próprio art. 28 da Lei nº 8.212/91. Assim, não havendo demonstração pelo fisco de que os critérios foram desrespeitados, não há que se falar em incidência na base de cálculo do salário contribuição parcela indenizatória destinada ao aperfeiçoamento do profissional.

Portanto, merece reforma a respeitável decisão *a quo* no ponto, a fim de que seja desconsiderada a infração no que tange à não inclusão na base de cálculo do salário contribuição dos valores pagos a título de bolsa de estudos.

II – Das diferenças de recolhimentos apurados entre folha de pagamento e GFIP.

No tocante ao ponto, a Recorrente afirma que a r. decisão *a quo* deve ser reformada em razão de excesso de formalidade, já que a diferença apontada no mês de fevereiro de 2008 seria proveniente de mero equívoco cometido pela própria recorrida, devendo ser realizada a retificação de ofício da GPS para serem adequadamente distribuídas as recitas do INSS e aos terceiros.

Ocorre que, como muito bem apontado pela decisão recorrida, a IN nº 1.265/12, em seu art. 4º, IX, é expresso ao vedar a retificação que versem sobre “*alteração de campos de GPS referentes a competências incluídas em débito de lançamento de ofício, cujo pagamento tenha ocorrido em data anterior à constituição deste débito*”, o que se verifica no presente caso.

Além disso, a própria IN 900/08, em seu artigo 34, ressalva a compensação de contribuições previdenciárias e recolhidas para outras entidades de fundos.

*“Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, **ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.**”*

Assim, mantenho a condenação neste mês.

Já no tocante aos meses de agosto a dezembro de 2008, melhor sorte não assiste à Recorrente, uma vez que não foi seguido o quanto determinado pelo manual da GFIP, a partir da versão 8.0, inclusive após a retificação realizada pela própria Recorrente, que deixou de declarar “*todos os fatos geradores, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações*”.

“Retificação de informações

As informações prestadas incorretamente devem ser corrigidas por meio do

próprio SEFIP, conforme estabelecido no Capítulo V deste Manual.

Os fatos geradores omitidos devem ser informados mediante a transmissão de novo arquivo SEFIPCR.SFP, contendo todos os fatos geradores, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações.

(...)

capítulo V– RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES

As informações prestadas incorretamente ou indevidamente devem ser corrigidas por meio de nova GFIP/SEFIP, conforme estabelecido neste capítulo.

Os fatos geradores omitidos também são declarados mediante a entrega de uma nova GFIP/SEFIP, contendo todos os fatos geradores já informados, incluindo, se for o caso, a indicação do recolhimento/declaração complementar ao FGTS.

Sobre recolhimento/declaração complementar, observar as orientações do subitem 8.1 do Capítulo I.

Os arquivos gerados pelo SEFIP devem, obrigatoriamente, ser transmitidos pela Internet, por meio do Conectividade Social,

conforme estabelecido na Circular CAIXA nº 321/2004 e Portaria Interministerial MTE/MPS nº 227/2005.”

A forma como deve ser realizada a declaração também é obrigação do contribuinte, até mesmo para que haja ordem e a devida verificação pelo agente fiscal das informações lançadas, como no caso em questão.

Importante lembrar que, a falta de atenção da Recorrente fez com que (fls. 871):

“Nas competências de 02/2008 e 03/2008 efetuou nova GFIP com a mesma chave apagando as GFIP anteriormente declaradas provocando a omissão de segurados de toda a folha de pagamentos dessas competências com exceção de 1 segurado em cada uma dessas competências. Nas competências de 04/2008 a 12/2008 pela mesma sistemática apagou a GFIP anterior declarando nova GFIP apenas com um valor que não compõe a base de cálculo para contribuições previdenciárias encontrada na folha de pagamento desse período, provocando divergência na GFIP: no valor do salário de contribuição, no valor de contribuição de segurados devida e consequentemente no valor devido para a previdência.” (sem grifos no original)

Além disso, conforme apontado no v. acórdão *a quo*, a fiscalização efetuou a ação fiscal levando em consideração, para as competências de 08/2008 e 12/2008 os valores declarados nas GFIP válidas, ou seja, as últimas apresentadas até aquela data.

Dessa forma, deve ser mantida a r. decisão *a quo* no particular.

III- Empréstimos para sócios.

III.a - Dos valores não identificados (fls. 1.664 resposta – fls. 1133 acórdão)

Conforme se observa da r. decisão anterior, entendeu a então relatora que não seria possível julgar o presente caso, sem que antes fossem esclarecidos alguns fatos. Isso porque, segundo aquela relatoria “[...] a fiscalização parte da premissa de que a Recorrente teria efetuado pagamentos de despesas em favor de seu sócio, despesas essas que, ao invés de serem tratadas com pró-labore, foram indevidamente ativadas em conta de Empréstimos para sócio. Se, contudo, as despesas pagas foram da sociedade Recorrente, não há como as mesmas serem consideradas, em qualquer hipótese, pró-labore de sócio. Haveria, no caso, erro nos lançamentos contábeis, que não se sobrepõem à verdade dos fatos”.

Assim, após a análise, de forma exaustiva, dos documentos anteriormente juntados e, ainda, daqueles juntados fora de tempo, se constatou diversas irregularidades nos documentos e teses lançadas pela Recorrente (fls. 1664 a 1688):

“[...] A empresa apresentou também o extrato do razão analítico da conta 1.2.1.01.0001 – EMPRÉSTIMOS PARA SÓCIOS – 100787 com a indicação de números de documentos que demonstrariam cada lançamento na conta. Estes documentos indicados no extrato do razão analítico e que estão sendo anexados ao presente são extratos da conta corrente analítico da empresa e um outro extrato, cujo título é “obrigações por conta/data” da empresa e da

Real Food que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 38), é a empresa Maria Natália de Souza Alves. Fiz o cotejamento da planilha constante do Relatório Fiscal das dls. 47 a 50, onde estão discriminados os valores das bases de cálculo lançadas nos autos de infração, com as planilhas, extratos de contas corrente, extratos do razão analítico e demais documentos apresentados pela empresa. Deste cotejamento verifiquei alguns valores que constam da planilha do Relatório Fiscal e do razão analítico da conta 1.2.1.01.0001 – EMPRÉSTIMOS PARA SÓCIOS – 100787, mas não constam da planilha RELATÓRIO DE PAGAMENTOS DE FORNECEDORES LANÇADOS NA CONTA ‘EMPRÉSTIMO PARA SÓCIOS e nem dos documentos de despesas apresentados pela empresa. [...].

-item b: a empresa apresentou a planilha RELATÓRIO DE PAGAMENTOS DE FORNECEDORES LANÇADOS NA CONTA ‘EMPRÉSTIMOS PARA SÓCIOS’. Nesta planilha estão relacionados as datas dos lançamentos, os valores lançados, os históricos dos lançamentos, as naturezas de cada despesa e os números de cada documento de despesa que foram apresentados e estão sendo anexados ao presente. Os documentos relacionados nesta planilha e cujas cópias foram apresentadas, referem-se a despesas da empresa e não de seu sócio. Em relação aos valores indicados na planilha acima, como não foram apresentados os documentos de despesas referentes aos mesmos, não há como se afirmar se se trata de despesa da empresa ou de seu sócio; [...]

Dessa forma, forçoso admitir a inconsistência das informações apontadas pela Recorrente e aquelas identificadas na planilha do Relatório Fiscal e do razão analítico da conta questionada (1.2.1.01.0001 -EMPRÉSTIMO PARA SÓCIOS – 100787) com a planilha utilizada pela Recorrente para justificar a origem dos valores RELATÓRIO DE PAGAMENTOS OFRNECERODS LANÇADOS NA CONTA “EMPRÉSTIMOS PARA SÓCIOS”, inclusive em relação aos documentos apresentados.

Além disso, verifica-se que de diversos históricos não se identifica nenhum documento que comprove a movimentação, como por exemplo, o “Empréstimo efetuado a empresa aos sócios”, datado de 30/04/2008, cujo valor foi de R\$ 460.000,00 (quatrocentos e sessenta mil reais), como concluído pelo Agente Fiscal - “*Em relação aos valores indicados na planilha acima, como não foram apresentados os documentos de despesas referentes aos mesmos, não como se afirmar se se trata de despesa da empresa ou de seu sócio*”.

Assim, na medida em que os valores apontados na PLANILHA DE PAGAMENTOS DE FORNECEDORES LANÇADOS NA CONTA “EMPRÉSTIMO PARA SÓCIOS”, como aponta o Agente Fiscal, referem-se a despesas da empresa e não de seus sócios, mantenho o lançamento em relação aos valores cuja a identificação não foi possível, havendo presunção de que constituem base de cálculo como pró-labore, tomando-se como base a planilha apresentada pelo Agente Fiscal.

Da mesma forma, as multas aplicadas deverão observar as faltas aqui apontadas, mantendo-se a v. decisão *a quo* quanto às demais penalidades não reformadas.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** para afastar hipótese de incidência previdenciária em relação aos créditos a título de Bolsa de Estudos, uma vez que preenchidos os requisitos do

Processo nº 10783.722836/2011-13
Acórdão n.º **2401-005.520**

S2-C4T1

Fl. 10

artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, mantendo-se, entretanto, os demais valores lançados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.