



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

**Processo n°** 11080.729107/2011-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-003.006 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2014  
**Matéria** C: PREMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO e CONTRIBUINTE INDIVIDUAL  
**Recorrente** GANG COMÉRCIO DO VESTUÁRIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 01/01/2009

DIVERSAS VERBAS PAGAS À TÍTULO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA; BOLSA-AUXÍLIO ESTAGIÁRIOS; BOLSA DE ESTUDO/AUXÍLIO-EDUCAÇÃO; DIFERENÇAS DE 13º SALÁRIO E 13º RESCISÓRIO; DIFERENÇAS SEM IDENTIFICAÇÃO. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. DESPESAS DE VIAGEM. CARTÃO CORPORATIVO. PLANO DE SAÚDE. DESPESAS PESSOAIS DOS SÓCIOS E DESPESAS SEM COMPROVAÇÃO. VALORAÇÃO DA PROVAS E APLICAÇÃO DA MULTA.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar:

I - a exclusão dos levantamentos FC, FC1 e FC2 do lançamento que compõe o presente PAF, em relação aos DEBCAD's 37.349.640-0 e 37.349.641-9;

II - a exclusão dos levantamentos SA, SA1 e SA2 do lançamento que compõe o presente PAF, em relação aos DEBCAD 37.349.640-0;

III - a exclusão dos levantamentos SC e SC1 do lançamento que compõe o presente PAF, em relação aos DEBCAD 37.349.640-0;

IV - a aplicação do artigo 35, incisos II e III, da Lei 8.212/91, na redação dada pelas Leis 9.528/97 e 9.876/99 que estavam em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores, pois são mais benéficas e assim nos termos do artigo 144 c/c o artigo 106, II, "c",

Processo nº 11080.729107/2011-78  
Acórdão n.º **2803-003.006**

**S2-TE03**  
Fl. 1.079

---

ambos, da Lei 5.172/66 é quem deve disciplinar a multa, salvo se esta atingir a oitenta por cento, conforme alínea c, do inciso III, citado, ocasião em que passa a ser mais benéfica a nova multa do artigo 35 -A, introduzido na Lei 8.212/91, pela Lei 11.941/2009, conversão da MP 449/2008, respeitando o artigo 106, II, c, da Lei 5.172/66, tudo conforme o momento do pagamento ou parcelamento ou execução, em relação aos DEBCAD 37.349.640-0. Vencidos os Conselheiros Oseas Coimbra Junior e Helton Carlos Praia de Lima quanto aos levantamentos SC e SC1 e Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

## Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.349.640-0, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrentes da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da empresa das categorias de empregados e contribuintes individuais, parte patronal; SAT, bem como o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.349.641-9, que objetiva o lançamento das contribuições para outras entidades e fundos – terceiros, decorrente da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da empresa da categoria de empregados, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 90 a 102, com período de apuração de 01/2007 a 12/2008, conforme Termo e Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de fls. 134 e 135.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 07/10/2011, conforme AR, de fls. 624.

O PAF é composto pelos seguintes levantamentos por DEBCAD: a) DEBCAD 37.349.640-0, constantes do DD – Discriminativo do Débito, de fls. 03 a 05.

No que tange ao DEBCAD 37.349.641-9 os levantamentos estão listados no DD – Discriminativo do Débito, de fls. 55 e 56.

O contribuinte apresentou sua defesa, em 08/11/2011, as fls. 644 a 666, acompanhada dos documentos, de fls. 667 a 851.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 852; 853 e 854.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 10-37.120 - 7ª, Turma DRJ/POA, em 28/02/2012, fls. 855 a 874.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 12/03/2012, conforme AR, de fls. 877.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição com razões recursais, as fls. 878 a 906, recebido, em 11/04/2012, conforme carimbo de recepção, de fls. 878, desacompanhado de qualquer documento.

Mérito.

- que em relação aos levantamentos APs, ASs e SSs, assistência médica de empregados e dirigente, planilhas 2, 3 e 11, o lançamento foi efetivado em razão de interpretação literal do dispositivo, sendo esta insuficiente ao trato da matéria como assevera doutrina e jurisprudência – Luciano Amaro, Leandro Pausen e STJ;

- que os serviços são terceirizados e prestados por duas empresas especializadas em assistência a saúde e fornecidos a todos os empregados e dirigentes necessitados compreendidos na sua área de abrangência, sendo que os não atendidos não o são por absoluta impossibilidade circunstancial, não podendo a empresa ser punida por buscar atender um dever constitucional do Estado, a prestação de assistência a saúde, devendo esta parte ser cancelada;
- que deve ser aplicado ao levantamento ES1 – Bolsa Auxílio – planilha 4, a Lei 11.788/2008 nos termos do artigo 106, II, do CTN por ser mais benéfica, bem como cumpre a recorrente toda a legislação de regência do estágio, dando a seus estudantes/estagiários condição de aprendizagem social, profissional e cultura, tendo firmado Termo de Compromisso com os estagiários, servindo este de prova da inexistência de vínculo empregatício, estando os valores pagos autorizados em lei e tornados obrigatórios com a Lei 11.788/2008, caso da bolsa auxílio; auxílio-transporte; alimentação e saúde, adotando a recorrente o pagamento de algumas contraprestações atribuídas aos empregados para os seus estagiários, com amparo no artigo 4, da Lei 6.494/77, estando elas convalidadas pelos artigos 12 a 14, da Lei 11.788/08, ante o que dispõe o artigo 106, II, “b”, do CTN, cita decisões do TRF4;
- que a fiscalização e a decisão de primeiro grau fundam o lançamento não ausência de acompanhamento e avaliação dos estagiários pela instituição de ensino, bem como em razão da percepção por alguns estagiários de gratificação de vendas e pagamento de horas extras, sendo este improcedente;
- que a semelhança da saúde a educação é dever do Estado, valendo-se aqui tudo o que lá dito, não podendo ser considerada remuneração o valor de auxílio-educação, concedido ao empregado, pois o artigo 195, da CF/88 só autoriza a tributação dos rendimentos do trabalho e o artigo 28, I, da Lei 8.212/91 o da retribuição do trabalho e o auxílio – educação é pago como aperfeiçoamento intelectual do empregado é verba empregada para o trabalho e não pelo trabalho, sendo que o artigo 458, § 2º, da CLT, diz que os valores pagos a título de ensino não é salário, cita o STJ, entendendo o julgador *a quo* que os curso de graduação e pós-graduação não estão abrangidos pelo artigo 28, § 9º, alínea “t”, sendo caso de não-incidência e não isenção;
- que as diferenças apuradas a título de 13º salário; 13º salário rescisão e diferenças não identificadas são resultado de equívocos nos levantamentos, sendo inexistente, a exemplo, da filial Pelotas – CNPJ 88.712.955/0013-56, comp. 09/2007, onde o valor de R\$ 259,46 se refere ao menor aprendiz (Alex do Carmo Gouvêa);
- que em relação à diferença de 13º salário, tal resulta de equívoco do fisco na forma da apuração, exemplificando-se 12/2007 – filial Pelotas – R\$ 83,74 diferença de 13º salário e R\$ 259, 46, relativo ao

menor aprendiz (Alex do Carmo Gouvêa) – total R\$ 343,20, e a parcela do 13º trata-se de adiantamento não deduzido pelo fisco, o que já teve o valor recolhido em GPS junto com a segunda parcela do 13º, estando lançado novamente para fins rescisórios, conforme documentos anexos, repetindo-se isso para todos os meses onde constam tais diferenças, mantidas no lançamento sob a alegação de ausência de comprovação, mas, também é dever do fisco fazer prova e não só ônus da recorrente;

- que o diretor presidente, os vices e os demais diretores exercem a administração dos negócios que contam com a sede e 33 filiais, espalhadas em P. Alegre, pelo interior do RS e SC, sendo necessário viagens a essas localidades, com ocorrência de despesas imprevistas em razão da natureza dos cargos, inclusive, em viagens ao exterior;
- que combate-se a glosa das despesas com alimentação do Diretor Presidente Silvio Sibemberg, que são decorrente de suas funções e atuações, tais como as notas de 14/09/2007 e 14/04/2008, que incluem despesas com veículos e que não foram tributadas, limitando-se a manter a exação o órgão julgador inicial, sob a alegação de falta de prova, como se tal ônus fosse só do contribuinte e não do fisco, que não provou a desnecessidade das despesas e sua desproporcionalidade, devendo, assim, ser cancelada;
- que diversas despesas realizadas com o cartão corporativo e lançadas no levantamento SCs – planilha 9 - foram consideradas gastos pessoais dos diretores e tributadas, entretanto outras despesas realizadas da mesma forma, foram consideradas como despesas normais da atividade empresarial e assim devem ser, também, consideradas as despesas que foram tributadas, pois todas foram realizadas para e no desenvolvimento da atividade e para se manter a empresa no auge do mercado, descrevendo parte das despesas e como realizadas, sendo que a decisão recorrida não abordou estas razões, havendo incoerência no procedimento fiscal e decisório de primeiro grau, pois das oito despesas elencadas três foram tidas como normais e não tributadas, mas cinco foram objeto de tributação e todas se referem ao desenvolvimento da atividade empresarial, cabendo assim a exclusão da rubrica;
- que as despesas lançadas no levantamento SD's – planilha 10 – inicialmente contém um erro, uma vez que lançados o valor de R\$ 5.500,15, relativo a despesa de viagem e que foi objeto de contestação no item próprio, sendo as demais despesas referentes aos veículos dos sócios, tais como: multas de trânsito; conserto de carros e IPVA, realizadas em razão do veículo placa IIP 7007 de Silvio Sibemberg, salvo as do período de 03/2007 a 12/2008 referente ao veículo IUX 7007 da sócia Rosemary Sibemberg, tendo sido decidido pela diretoria que os deslocamento seriam feito pelo veículo IIP 7007 e não sendo isso possível, cada um utilizaria seu próprio veículo com despesas ressarcidas, tendo sido as despesas realizadas nas atividades

sociais da empresa e não particulares dos sócios não há porque incluí-las como pró-labore;

- que no levantamento SVs despesas sem comprovação – planilha 12 os valores fr R\$ 2.852,52 e R\$ 8.064,05, competência 05/2008 e 06/2008 devem ser excluídas, pois lançadas em duplicidade, bem como a situação é idêntica a relativa a planilha 9 despesas de viagem do sócio-dirigente Silvio Sibemberg, tendo este usado o seu cartão de crédito pessoal e não o corporativo, porque as administradores destes não concederem direito a milhagem, mas os gastos são decorrentes das atividades sociais, elencando as situações;
- que o julgador pode entender que as provas são insuficientes, mas como base em sua própria avaliação e não com base na decisão do agente lançador, que não aceitou os documentos apresentados pela autuado, o que ocorreu várias vezes no julgamento *a quo*, esperado a recorrente o segundo grau, considere as despesas plausíveis e adequadas as atividade e proporcional as despesas das faturas, pois muito menores que aquelas, devendo ser cancelada a exigência;
- que a multa aplicada, conforme planilha 13 a 15, seria a mais benéfica segundo o fisco, porém a multa de mora relacionada ao não recolhimento do tributo em sua parte litigiosa, deve ficar suspensa até definitiva decisão em razão deste recurso;
- Por fim pleiteia a recorrente: a) determinação de cancelamento da parte litigiosa do lançamento.

A autoridade preparadora não se manifestou sobre a tempestividade do recurso.

Os autos subiram ao CARF, fls. 911.

Contudo, os autos foram devolvido a DRF origem, fls. 912, para emissão de GPS, uma vez que a recorrente reconheceu expressamente parte do débito.

Devido a este reconhecimento os debrcad's originais foram desmembrados criando-se dois novos créditos para receberem os lançamentos incontroversos, que foram objeto do pedido do pedido de pagamento, conforme documentos, de fls. 933 a 1.073, compondo outro processo, conforme despacho, de fls. 1.076.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

No que tange aos lançamentos relacionados a assistência prestada por serviço médico e odontológico próprio ou conveniado só não ocorrerá a incidência da contribuição previdenciária se a cobertura abranger a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

No caso em tela nos vários levantamentos ocorridos e a seguir descritos o agente lançador deixou claro que a abrangência dos vários planos de saúde não atinge a totalidade dos empregados e dirigentes, ficando sem cobertura trabalhadores (comuns) de diversas lojas, enquanto que outros trabalhadores de um nível funcional mais elevado possuíam tal cobertura, observe-se o que a seguir extrai do REFISC.

- Levantamentos AP, AP1 e AP2, item 8.2, do REFISC, fls. 90 a 102 disponível apenas para Porto Alegre, Canoas e Cachoeirinha.
- Levantamentos AS, AS1 e AS2, item 8.3, do REFISC, fls. 90 a 102 não disponível para os funcionários do interior do RS e SC, salvo gerentes de loja.
- Levantamentos SS, SS1 e SS2, item 8.11, do REFISC, fls. 90 a 102 não disponível para os funcionários, uma vez que só disponível aos ocupantes de cargos estratégicos, a exemplo: sócios da empresa; gerentes de loja; gerentes comerciais; gerentes de compra; gerentes de vendas, assessor de compras; coordenadores de departamento e outros.

A própria recorrente reconhece que não presta assistência à totalidade de seus trabalhadores e isso viola a norma legal, veja o que diz a recorrente.

*Dessa forma, os ainda, não atingidos pelos serviços não o são por qualquer ato de vontade da impugnante, mas por absoluta impossibilidade circunstancial, até o momento.*

Irrelevante se a empresa está a auxiliar o Estado em sua missão de prestar saúde, pois escolhido o caminho, não pode o empregador escolher quem por este caminho passará, pois se assim o fizer estará beneficiando alguns trabalhadores em detrimento de outros e todos os trabalhadores devem receber o mesmo tratamento.

Não fornecido o plano de saúde a totalidade dos empregados e dirigentes tal valor se reveste de natureza salarial sofrendo a incidência da contribuição previdenciária.

Equivoca-se a recorrente, pois não cabe a aplicação do artigo 106, II, da Lei 5.172/66 quando a finalidade é excluir o pagamento de tributo em si, observe-se a lei.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; (grifo meu)*

A interpretação e aplicação que o contribuinte deu a Lei 6.494/77 e seu decreto regulamentador, no caso dos estudantes/estagiários foi o que possibilitou o não adimplemento da contribuição e assim a retroatividade benigna não se aplica, pois no caso em tela deve ser aplicado o artigo 144, da Lei 5.172/66.

A autoridade fiscal lançadora deixou claro em seu relatório que a empresa recorrente descumpria a legislação no tocante ao estágio e em realidade promovia o pagamento de diversas verbas aos estudantes/estagiários a semelhança de seus empregados, inclusive, demonstrando que em diversas ocasiões e processos, a justiça obreira (Justiça do Trabalho) considerou os contratos como de trabalho e não de estudantes/estagiários.

O não acompanhamento dos estudantes/estagiários foi só mais um elemento da convicção do lançador, mas, ainda, que excluído em nada mudaria o lançamento ante as demais irregularidades em especial o não atendimento ao que determinado pela lei do estágio.

Irrelevante se a empresa esta a auxiliar o Estado em sua missão de prestar educação, pois escolhido o caminho, não pode o empregador escolher quem por este caminho passará, pois se assim o fizer estará beneficiando alguns trabalhadores em detrimento de outros e todos os trabalhadores devem receber o mesmo tratamento.

No caso de pagamento de curso superior o agente lançador deixou claro que isso não ocorre em razão da totalidade dos empregados e dirigentes, veja o que ele diz.

*A empresa reembolsa a alguns funcionários parte dos valores despendidos em curso de graduação. A concessão do reembolso está condicionada, conforme informado pela empresa no documentos em anexo – “DOC9\_FC”, os seguinte critérios:*

O agente lançador obteve junto à recorrente o documento, de fls. 218 a 227, no qual constam as condições para a concessão do benefício, ficando evidenciado que este benefício está totalmente condicionado ao interesse da empresa, conforme segue.

- *vontade de estudar em uma área de interesse da empresa;*
- *disponível a todos que se enquadrem no perfil desejado pela empresa – dentre estes: assiduidade; força de vontade; capacidade produtiva; maturidade profissional e pessoal; indicação do superior hierárquico e outros eventuais elementos a critério da diretoria responsável;*

Todavia, o agente lançador não fundamentou seu lançamento na situação acima descrita, mas sim no que a seguir transcrevo.

*Somente os cursos profissionalizantes de nível superior, graduação e pós-graduação de que trata o inciso III, § 2º, art. 39 da Lei 9394, de 1996, introduzido pela lei 11.741, de 2008 são passíveis de não incidência de contribuição previdenciária. O custo relativo aos demais cursos de educação superior (graduação e pós-graduação), integra o salário-de-contribuição, uma vez que não está alcançado pela exclusão prevista na alínea "t", § 9º, art. 28 da Lei 8.212/91, pelo que se enquadra como valor pago, devido ou creditado a "qualquer título", conforme previsto no inciso I, art. 28 da Lei nº 8212/91.*

A redação do dispositivo na Lei 8.212/91 durante todo o período fiscalizado e na data do lançamento era o que a seguir consta.

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de Dezembro de 1997)*

*t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20 de Novembro de 1998)*

Desta forma, verifico que não há na lei previdenciária de regência da isenção da contribuição a restrição contida no lançamento, de que apenas os cursos citados no inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 39, da Lei 9.394/96 e que são passíveis da isenção.

Assim sendo, devido ao erro formal na fundamentação da exigência fiscal, entendo que esta rubrica é nula, devendo ser excluídos os levantamentos FC, FC1 e FC2.

No caso específico da filial CNPJ 88.712.955/0013-56, comp. 09/2007 e 12/2007 relativa ao menor aprendiz Alex do Carmo Gouvêa, consta da GFIP anexada pela recorrente, as fls. 843 a 847, que o mesmo é da categoria 7, ou seja, menor aprendiz, conforme Lei 10.097/2000 e assim deve contribuir na categoria de empregado.

Registro que a citada GFIP não tem o recibo de entrega e que apesar de datada de 03/10/2007, usa tabelas 20.0 (21/01/2010) e versão do programa SEFIP 8.30 (30/10/2008), com isso seria possível? Veja a reprodução do cabeçalho da GFIP.

MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO - MTE  
GFIP - SEFIP - 8.30 (30/10/2008) TABELAS 20.0 (21/01/2010)

MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF

DATA: 03/10/2007  
HORA: 16:01:42  
PÁG: 0004/0005

Nos termos do artigo 147, § 1º, da Lei 5.172/66 o era na declaração deve ser acompanhado de provas idôneas e antes e feita antes do lançamento.

O adiantamento de 13º salário não sofre incidência da contribuição previdenciária no mês de sua efetivação tal parcela só será objeto de desconto no mês de dezembro assim o alegado erro do fisco que não exclui do cálculo o adiantamento do 13º realizado é desprovido de juridicidade, pois inexistente contribuição anterior.

Não há por que lançar adiantamento de 13º em outra competência ou código ou rubrica como sendo 13º rescisório, pois esse só nasce na efetiva dispensa de algum empregado e com a consequente liquidação dos haveres, ainda, que pagos, devidos ou creditados.

Nos termos do artigo 9º, do Decreto 70.235/72 c/c o artigo 333, I, da Lei 5.869/73 o agente lançador juntou diversos documentos e planilhas, as fls. 02 a 631, que visam comprovar suas afirmações, conclusões, procedimentos e lançamentos.

O agente lançador exigiu no presente lançamento contribuição previdenciária relativa a alimentação dos diretores, que segundo consta ocorrem em viagens a trabalho, bem como com tele entrega em sua residência.

Ausente de dúvidas, conforme documentação nos autos Notas Fiscais, de fls. 745 a 749; 751 a 759; 761 e 762, planilha fiscal - 8, de fls. 588 a 591, e, item 8.8 do REFISC, que transcrevo, que tais valores são realizados em razão de alimentação *in natura*.

*8.8 Levantamento SA, SAI, SA2 – Estes levantamento destinam-se ao lançamento das contribuições previdenciárias referentes à parcela patronal incidentes sobre valores pagos ao sócio Silvio Sibemberg a título de alimentação, conforme contabilizado na conta “320103010175668 – Lanches e Refeições” e discriminado na Planilha 8, constante do CD em anexo.*

Destarte, como demonstrado acima deve incidir na espécie o ato declaratório a seguir transcrito, conforme preconiza o artigo 62, II, “a”, da Portaria MF 256/2009 Regimento Interno do CARF.

#### ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

*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 inexista 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).*

*Brasília, 20 de dezembro de 2011.  
ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO  
Procuradora-Geral da Fazenda Nacional*

Assim, os levantamentos SA, SA1, SA2 devem ser excluídos da autuação.

O levantamento SC; SC1 – planilha 9 gastos pessoais dos diretores efetuados por intermédio de cartão corporativo, conforme item 8.9, do REFISC, de fls. 90 a 102, fica evidenciado que as informações foram obtidas nas notas fiscais/faturas dos cartões de crédito e que a base de cálculo foi presumida, tal atitude implica na utilização do instituto da aferição indireta – arbitramento da base de cálculo.

Todavia, não se vê no relatório Fundamentos Legais do Débitos – FLD, de fls. 51 a 53, bem como do REFISC, de fls. 90 a 102, a respectiva e devida fundamentação da aferição, uma vez que a documentação utilizada não se reveste da fonte direta e adequada a obtenção de salários, assim, conforme tem decidido este conselho, a ausência da fundamentação acarreta a nulidade do lançamento, referente ao levantamento em comento, observe a transcrição.

*Ementa*

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2007 FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA. A lavratura do lançamento deve ser feita de modo a fornecer claramente, e com base em provas, a fundamentação fática. Na ausência desta, deve o lançamento ser anulado. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPRESA. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. No Auto de Infração deve haver a expressa fundamentação legal do arbitramento procedido, além de demonstrar de maneira clara e precisa a situação que motivou o uso do procedimento, nos termos da legislação. A inobservância das formalidades legais na constituição do crédito tributário acarreta vedação ao direito de defesa do contribuinte. A violação dessas regras é vício insanável, configurando a sua nulidade. Recurso Voluntário Provido Crédito Tributário Exonerado. Damião Cordeiro De Moraes. Proc: 2304.031562/2002-83. Acórdão 2301-003.402, Data 13/03/2013.*

Desta maneira, os levantamentos SC e SC1 devem ser excluídos do lançamento em razão do vício formal na fundamentação.

Contudo, podendo a exclusivo critério da autoridade fiscal ser relançado.

Passo ao levantamento SD1 e SD2, item 8.10, do REFISC, objeto de apuração junto à contabilidade.

O possível equívoco da inclusão da despesa de viagem nesta levantamento em nada afeta o presente, uma vez que a despesa existiu era tributável e a recorrente muito bem identificou o lançamento, o que não lhe causou nenhum prejuízo.

O pagamento pela empresa de gastos que deveriam ser suportados pelas pessoas físicas suas sócias em razão de suas despesas pessoais são considerados pró-labore e assim objeto de tributação para a contribuição previdenciária, não havendo reparo a fazer no lançamento neste ponto.

Para os levantamentos SV e SV1 despesas sem comprovação e que foram apuradas na contabilidade conta 3201010300172551 – Viagens e Estadias, apesar da alegação de duplicidade de lançamento após análise das planilhas e documentos não verifiquei esta ocorrência, sendo tal alegação improcedente.

As despesas ressarcidas ao sócio e não comprovada sua finalidade, constituem-se em base de cálculo da contribuição previdenciária

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/02/2002 a 31/12/2005  
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VALORES PAGOS  
PELA EMPRESA A TERCEIROS EM FAVOR DOS SÓCIOS.  
AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUITAÇÃO DE  
CONTRATO DE MÚTUO. INVALIDADE DO DOCUMENTO.  
As despesas pessoais incorridas pelos sócios e suportadas pela  
empresa constituem base de cálculo da contribuição do segurado  
contribuinte individual. O contrato de mútuo firmado entre as  
partes, sem comprovação de quitação do negócio jurídico, não é  
válido para se afastar o caráter remuneratório dos valores  
disponibilizados aos sócios indiretamente, através do pagamento  
de despesas por eles contraídas junto a terceiros. Recurso  
Voluntário Negado. Nereu Miguel Ribeiro Domingues Proc:  
10167.001209/2007-26. Acórdão: 2402-001.468. Data:  
02/12/2010.*

*EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE REMUNERAÇÃO DE  
AUTÔNOMOS E AUXÍLIO-CRECHE. COBRANÇA EM  
DUPLICIDADE. DESCABIMENTO. INDENIZAÇÃO DE  
DESPESAS DE EMPREGADO COM VIAGEM DE FÉRIAS.  
INCIDÊNCIA 1. São inconstitucionais os dispositivos das Leis  
7.787/1989 e 8.212/1991, que tratavam da contribuição  
previdenciária incidente sobre a remuneração de autônomos -  
RE 166772/STF. 2. O auxílio-creche ou auxílio-babá não  
corresponde a nenhuma contraprestação laboral do empregado;  
ao contrário, configura verba paga pelo empregador para  
indenizar a ausência de fornecimento de creche para filhos de  
seus empregados, com observação dos os termos do acordo ou  
da convenção coletiva de trabalho - REsp 1146772. 3. Não existe  
amparo legal para a cobrança em duplicidade perpetrada pelo  
Fisco Federal, incidente sobre valores pagos a empregados do  
contribuinte por força de sentença exarada na Justiça do  
Trabalho. 4. A ausência de comprovação da natureza  
indenizatória do reembolso de despesa de viagem autoriza a  
aplicação do art. 28, I, da Lei 8.212/1991. 5. Apelações e remessa*

*oficial a que se nega provimento. (AC 200701000369359, JUIZ FEDERAL UBIRAJARA TEIXEIRA (CONV.), TRF1 - OITAVA TURMA, e-DJF1 DATA:01/07/2011 PAGINA:415.) (o realce é meu).*

Desta forma, o levantamento deve ser mantido.

Não há nenhuma irregularidade ou mácula na decisão administrativa que decide a questão dando sua solução ao caso, com base em relatórios ou pareceres anteriores exarados por outros membros ou órgãos da Administração. Aliás, essa é a posição do Supremo Tribunal Federal – STF.

*EMENTA Habeas corpus. Processual penal. Acórdão que adotou como razões de decidir o Parecer do Ministério Público estadual. Alegação da falta de fundamentação. Inocorrência. Precedentes de ambas as Turmas desta Suprema Corte. 1. A adoção do parecer do Ministério Público como razões de decidir pelo julgador, por si só, não caracteriza ausência de motivação, desde que as razões adotadas sejam formalmente idôneas ao julgamento da causa. 2. Decisão impugnada que se encontra em perfeita consonância com a pacífica jurisprudência desta Suprema Corte. 3. Habeas corpus denegado. (HC 94164, MENEZES DIREITO, STF)*

*EMENTA Habeas corpus. Processual penal e constitucional. Adoção dos fundamentos da sentença de 1º grau pelo acórdão de Segunda Instância como razões de decidir. Não violação da regra do art. 93, inc. IX, da Constituição Federal. Precedentes. 1. O entendimento esposado na decisão do Superior Tribunal está em perfeita consonância com o posicionamento desta Suprema Corte, no sentido de que a adoção dos fundamentos da sentença de 1º grau pelo julgado de Segunda Instância como razões de decidir, por si só, não caracteriza ausência de fundamentação, desde que as razões adotadas sejam formalmente idôneas ao julgamento da causa, sem que tanto configure violação da regra do art. 93, inc. IX, da Constituição Federal. 2. Habeas corpus denegado. (HC 94384, DIAS TOFFOLI, STF) (os destaque são meus).*

No tocante a multa de ofício de setenta e cinco por cento aplicada na maioria do levantamentos a mesma não é adequada, uma vez que está foi introduzida pela MP 449/2008 e assim não pode ser aplicada para competências anteriores, ainda, que o lançamento se dê depois da edição da citada MP, em razão do artigo 144, da Lei 5.172/66.

O presente crédito foi constituído, em 07/10/2011, nesta ocasião já estava em vigor a Lei 11.941/2009, oriunda da conversão da MP 449/2008, ou seja, vigorava a multa de ofício de 75%, artigo 35 - A, da Lei 8.212/91, introduzido pelo diploma legal, anteriormente, citado.

Porém o presente crédito encerra contribuições do período de 01/2007 a 12/2008, Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, de fls. 134 e 135.

Desta forma, para o período de 01/2007 a 11/2008, nos termos do artigo 144, *caput*, da Lei 5.172/66 a regra a ser aplicada e a do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, ou seja, a multa sobre a contribuição exigida variaria de 24% a 100% a depender da fase do processo administrativo.

Este deve ser o patamar de multa a ser aplicado, no período suscitado, salvo se a multa chegar a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento, uma vez que nesta situação a multa do artigo 35 – A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, passa a ser mais benéfica, hipótese que esta deve ser aplicada, nos termos do artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

No que tange a competência 12/2008, a multa a aplicar é a do artigo 35-A, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/2009, pois esta já se encontrava em vigor.

Assim com esses esclarecimentos rejeito parte das alegações de mérito, suscitadas pela recorrente.

### **CONCLUSÃO:**

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, para determinar:

I – a exclusão dos levantamentos FC, FC1 e FC2 do lançamento que compõe o presente PAF, em relação aos DEBCAD’s 37.349.640-0 e 37.349.641-9;

II – a exclusão dos levantamentos SA, SA1 e SA2 do lançamento que compõe o presente PAF, em relação aos DEBCAD 37.349.640-0;

III – a exclusão dos levantamentos SC e SC1 do lançamento que compõe o presente PAF, em relação aos DEBCAD 37.349.640-0;

IV – a aplicação do artigo 35, incisos II e III, da Lei 8.212/91, na redação dada pelas Leis 9.528/97 e 9.876/99 que estavam em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores, pois são mais benéficos e assim nos termos do artigo 144 c/c o artigo 106, II, “c”, ambos, da Lei 5.172/66 e quem deve disciplinar a multa, salvo se esta atingir a oitenta por cento, conforme alínea “c”, do inciso III, citado, ocasião em que passa a ser mais benéfica a nova multa do artigo 35 -A, introduzido na Lei 8.212/91, pela Lei 11.941/2009, conversão da MP 449/2008, respeitando o artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66, tudo conforme o momento do pagamento ou parcelamento ou execução, em relação aos DEBCAD 37.349.640-0.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.

Processo nº 11080.729107/2011-78  
Acórdão n.º **2803-003.006**

**S2-TE03**  
Fl. 1.092

---

CÓPIA