Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11516.001778/2008-16

Processo nº	11516.001778/2008-16
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-007.716 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	03 de dezembro de 2020
Recorrente	REFLOREST. FENIX IND. COM. EXP. IMP. LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2007
AI DEBCAD nº 37.135.494-3, de 03/12/2008.

AUTO DE INFRAÇÃO - CFL 68 - GFIP - INFORMAÇÕES NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Apresentar a GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias constitui infração ao inciso IV, do artigo 32, da Lei n°8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Ricardo Chiavegatto de Lima (Suplente); Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 319 a 322), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pela recorrente, devidamente qualificada nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 298 a 312), proferida em sessão de 13 de novembro de 2009, consubstanciada no Acórdão n.º 07-18.052, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do

Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) - DRJ/FNS, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação (e-fls. 30 a 41), *alterando o crédito tributário para o valor de R$ 12.570,67, nos termos do relatório e voto da relatora,* cujo acórdão restou ementado:

> *"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007*
>
> *Auto de Infração n°37.135.494-3, de 03/12/2008*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP.*
>
> *É devida a autuação por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*
>
> *Impugnação Procedente em Parte*
>
> *Crédito Tributário Mantido em Parte"*

Dos Lançamentos Correlatos

De acordo com a autoridade lançadora (e-fls. 22 a 24), além deste lançamento – Auto de Infração (AI) n° 37.135.494-3, período de apuração janeiro de 2003 a dezembro de 2007, multa por apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, há outros lançamentos (AIs) correlatos, como podemos verificar abaixo com o trecho do Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF (imagem colada).

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	09/2008	09/2008	371354994	22/09/2008	439,18
AI	09/2008	09/2008	371354943	23/09/2008	15.904,13
AI	09/2008	09/2008	371354951	23/09/2008	1.254,89
AI	09/2008	09/2008	371354960	23/09/2008	1.254,89
AI	09/2008	09/2008	371354978	22/09/2008	12.548,77
AI	01/2003	11/2006	371354927	23/09/2008	8.988,90
AI	04/2003	12/2007	371354935	23/09/2008	8.402,77
AI	01/2003	12/2007	371354986	23/09/2008	691.731,85

A Secretaria da Receita Federal do Brasil se reserva o direito de, a qualquer tempo, cobrar as importâncias que venham a ser consideradas devidas para o período fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente a esta data.

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/FNS (e-fls. 298 a 312) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênia para transcrevê-los:

> *"(...)*
>
> *Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o sujeito passivo identificado, por ter apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos, geradores de todas as contribuições previdenciárias, especialmente quanto à omissão da remuneração de contribuintes individuais, conforme consta no Relatório Fiscal, às fls.21/23, pelo que foi aplicada a multa no valor de R$ 15.904,13. Não constam circunstâncias atenuantes ou agravantes.*

Documento nato-digital

A autuada, regularmente cientificada do lançamento (fls. 01 e 27), apresentou o instrumento de impugnação (fls. 28/39), com as alegações a seguir sintetizadas:

Preliminar:

Nulidade Formal do Auto de Infração: que não há clareza no auto de infração quanto à origem dos valores ditos como pagos à segurada Florisbela Becker constantes da planilha efetuada pelo auditor fiscal; que deduz sejam provenientes dos mesmos fatos geradores trazidos na autuação n°37.135.498-6, todavia, deveriam estar esclarecidos neste lançamento;

Mérito:

Lançamentos contra Mausil P. de Souza e Edemir Martinhago: solicita o prazo de cinco dias para juntar as GFIP correspondentes para que a multa seja relevada;

Lançamentos contra Florisbela Becker: que não há fundamento fático ou legal para que o fiscal desclassificasse lançamentos contábeis, entendendo-os como empréstimos e pagamentos de pró-labore; que à autoridade fiscal cabe o ônus da prova; que se a sócia pretendesse se "apropriar" dos valores apontados pelo auditor fiscal teria realizado distribuições de lucros periódicos como permitido pela lei e pelos resultados da empresa, sem incidência de tributação; que os valores não foram utilizados em beneficio da sócia-administradora, de forma que é indevido se falar em pró-labore e em sua consequente informação em GFIP, o que torna nula a presente autuação;

a) Empréstimos ao sócio Wilmar H. Becker: que se trata de empréstimo realizado pelo Sr. Wilmar ainda em vida e que será pago oportunamente pelo espólio; que semelhantes empréstimos, efetuados à sócia Florisbela, não foram lançados pela fiscalização, só porque já estão sendo pagos; que o sócio Sr. Wilmar, já falecido, não teria como pagar pelo que tomou emprestado em 1999, mas o seu patrimônio responderá pelo empréstimo quando da conclusão do inventário;

b) Empréstimos a Vera e Clarice Becker — que se os valores foram emprestados às filhas do casal, como o fisco pode considerar como recebidos pela Sra. Florisbela Becker, que é a única pessoa a quem poderia ser atribuído um pró-labore, já que é a sócia-administradora; que o contrato de mútuo é contrato lícito;

c) Despesas com imóveis do Espólio - que, com o falecimento do sócio Sr. Wilmar Henrique Becker, a sua esposa Florisbela Becker, inventariante e sócia-administradora, passou a administrar as despesas do espólio através de conta contábil específica na sociedade autuada, de modo que criou um débito deste para com a companhia; assim, foram lançadas as despesas gerais do espólio, tais como: despesas de condomínio, IPTU e DARF de pagamento de taxas da marinha de imóveis do espólio, despesas com escrituras dos herdeiros; que em 2002 os imóveis foram partilhados através de acordo; que sendo despesas do espólio foram pagas pela autuada que pertencia ao espólio, sendo que os recursos (entradas) ocorrem através do faturamento das pessoas jurídicas;

d) Despesas Gerais do Espólio: que as despesas com moto são ressarcimentos de gastos de utilização de motos de empregados utilizadas em serviço; já "quanto ao plano de saúde, cabe perguntar: de onde a inventariante tiraria os recursos para pagar as despesas do plano de saúde do de cujus? Pode até existir uma imperfeição técnica no procedimento adotado, mas é certo que não há má-fé, e fica evidente que os valores serviram para as despesas mencionadas, e não foram entregues à sócia administradora, a título de pró-labore";

e) Despesas com alimentação: que uma das questões mais absurdas trazidas pela fiscal foi o lançamento, como se pró-labore fosse, de diversas despesas com alimentação; que não cabe ao fisco indagar sobre questões relativas às despesas de alimentação que toda

Documento nato-digital

pessoa jurídica tem; para que houvesse a descaracterização destas despesas é necessário elementos de prova e não a simples alegação de que não existe a inscrição no PAT; que a autuada não é obrigada a fazer a inscrição no PAT, porque não está subordinada a nenhum sindicato;

f) Despesas Gerais: que é de se perguntar como o fiscal chegou à conclusão de que as despesas seriam pessoais e não da pessoa jurídica, a qual tem sede, estrutura, necessita de limpeza, ornamentação e cuidados; que é normal a pessoa jurídica fazer compras em supermercados, em lojas de departamentos e em floriculturas, tanto quanto o são as despesas com pousadas e hotéis, eis que necessita mandar seus funcionários e administradores em viagens de negócios; que frente à absoluta falta de critério, de elementos de prova e de fundamentação jurídica deve ser cancelada a autuação;

Por fim, aduz que não se justifica a aferição indireta porque não houve omissão de documentos; que os únicos documentos que não foram apresentados foram o PAT, não obrigatório, o PPRA, e os contratos com serviços terceirizados, porque são verbais; que, não sendo tais valores fatos que geram pró-labore, é desnecessária a sua declaração em GFIP; que, mesmo que a autoridade julgadora, no julgamento do auto de infração n° 37.135.498-6, considere que as despesas sejam pró-labore, tal seria urna inovação em relação à natureza originária da operação, sendo que somente a partir daí poderia ser considerada gerada a obrigação de incluir tais pagamentos em GFIP; neste caso, a autuada poderia retificar as GFIP eliminando os motivos da aplicação da multa.

Requer o prazo de cinco dias para a juntada de GFIP dos contribuintes Mausil e Edemir, que seja anulado o auto de infração e protesta pela juntada ulterior de todo e qualquer documento que este órgão entenda necessário para a compreensão da causa.

(...)"

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ/FNS (e-fls. 312 a 320), primeira instância do contencioso administrativo tributário federal. Na decisão *a quo* foram analisados cada uma das insurgências do contribuinte, a qual passo a sumarizar em tópicos:

a) Decadência – não ocorrência

A DRJ/FNS, com base na Súmula do Superior Tribunal Federal - STF nº 8 e considerando que trata-se de descumprimento de obrigação acessória – sujeita as regras de contagem de prazo decadência constante no inciso I, do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN, concluiu que "*o lançamento regularmente constituído em 03/12/2008, não há competências com a ciência ao contribuinte, verifica-se que as competências 04/2003 a 11/2003 encontram-se decaídas, pelo que devem ser excluídas da presente notificação."*

b) Nulidade

O órgão julgador da primeira instância administrativa fiscal federal, rejeitou a alegação da ora Recorrente de existência de nulidade do lançamento por falta de fundamentação legal, pois se verificou que o lançamento foi realizados nos moldes da legislação fiscal, identificando os fatos gerados, base de cálculo,

Documento nato-digital

enquadramento legal e demais requisitos exigidos pela legislação tributária nacional.

c) Mérito:

- Lançamento contra Mausil Pedro de Souza e Edemir Célio Martinhago

Em análise ao caso concreto, a DRJ/FNS aponta que a ora Recorrente solicita o prazo de cinco dias para juntar as GFIP correspondentes para que a multa seja relevada, sendo que, em 09 de janeiro de 2009, apresenta GFIP retificadoras das competências 10/2003, 06/2005,02 e 09/2006 (fls. 42/68), porém, a relevação, cabível para os lançamentos lavrados até o advento do Decreto n° 6.727/09, somente é permitida se o infrator solicitá-la e corrigir a falta no prazo de defesa, for primário e não tiver ocorrido circunstância agravante, conforme previsto no artigo 291, §1°, do Decreto nº 3.048/99 - Regulamento da Previdência Social (RPS) - redação vigente à época da lavratura do auto de infração, não sendo cabível a relevação para competências de 10/2003, 02/2006 e 09/2006, vejamos:

"(...)

Isto posto, constata-se, de pronto, que um dos requisitos acima elencados não foi atendido, uma vez que o envio das novas GFIP, via conectividade social, foi em 08 de janeiro de 2009, sendo que o prazo final para defesa findou-se em 02 de janeiro de 2009, uma vez que a ciência ocorreu no dia 03 de dezembro de 2008.

Ademais, ao informar parcialmente os fatos geradores na GFIP, uma vez que não houve a correção da falta no tocante aos valores lançados relativos à Florisbela Becker, nas competências 10/2003, 02/2006 e 09/2006, o autuado não corrigiu a infração verificada na competência, permanecendo a mesma com erro, não havendo que se falar, outrossim, em relevação proporcional.

A relevação ou a atenuação deve ser aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência para a qual houve correção da falta, e, tratando-se de GFIP, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação é considerada como uma ocorrência, a teor do art. 647 e art. 656, §§ 4° e 50, da Instrução Normativa SRP n° 03, de 14 de julho de 2005, em vigor por força da Lei n° 11. 457, de 16 de março de 2007.

Assim, não é possível a aplicação do instituto da relevação para a parte da multa aplicada como pretendido pela autuada.

(...)"

Por outro lado, em relação à competência de 06/2005, *"constatou-se uma diferença de base de cálculo indevidamente lançada, não contemplada na folha de pagamento e lançamentos contábeis, no valor de R$ 957,11 (BC lançada de R$ 2.032,52 — BC da Folha de pagamento R$ 1.075,41), conforme os argumentos e provas documentais constantes do auto de infração 37.135.496-0 (fls. 33/34 e 90 do processo 11516.001779/2008-52 apensado), pois o auditor fiscal lançou o valor bruto dos serviços prestados e também o seu valor líquido, uma vez deduzido do desconto de 11% relativo à contribuição previdenciária do segurado, os quais se*

Documento nato-digital

apresentam contabilizados na mesma conta", concluído que para a competência 06/2005 deve ser alterada a contribuição devida para R$ 333,37, o que resulta na parcela da multa no mesmo valor.

- Empréstimos ao sócio Wilmar H. Becker e a Vera e Clarice Becker

A DRJ/FNS considerando o julgamento dos autos das obrigações principais Processo 11516.006658/2008-05 (AI DEBCAD nº 37.135.498-6), concluiu que deve ser excluídas as bases de cálculo de R$ 19.705,89, R$ 51.554,12 e R$ 36.520,34 e R$ 1.500.000,00 as quais originam a totalidade da multa aplicada na competência 12/2004.

apontou que as despesas do Espólio foram arcadas pela empresa autuada,

- Despesas com imóveis do Espólio

A DRJ/FNS apontou que as despesas do Espólio foram arcadas pela empresa autuada, lançadas em uma conta contábil da própria da empresa ora Recorrente – denominada "Espólio de Wilmar Henrique Becker", quando o correto era que tais despesas deveriam ser suportadas pelo próprio espólio, havendo assim, um desrespeito ao principio contábil da entidade, que consiste na não confusão do patrimônio e despesas de uma entidade com a de outras, nem com o de seus sócios ou proprietários. Vejamos a conclusão da DRJ/FNS:

"(...)

Ainda mais porque não houve a regularização de tal pendência para com a autuada, após a partilha de parte dos bens do espólio, proveniente do acordo homologado em 31/05/2003. Ressalto que estas despesas foram, em sua maioria, lançadas no ano de 2003 e conforme confronto das observações constantes do Relatório de Lançamentos do auto de infração DEBCAD n° 37.135.498-6 do processo n° 11516.006658/2008-05 (despesas com escritura dos herdeiros, imóvel no Costão do Santinho e Praia Brava, ITPU de Florisbela Becker, faturas de luz, condomínio São Felipe, DARF) com os termos do acordo de partilha judicial (fls. 185/240) há correlação entre as despesas e os bens já partilhados.

E conforme a 3. Alteração Contratual, registrada na JUCESC em 26/07/2004, houve a desafetação de dez dos vinte imóveis que compunham o capital social da empresa, sendo designados às herdeiras e meeira, conforme o plano de partilha homologado pelo Juízo da ia. Vara Cível da Comarca da Capital no Processo n° 023.99.061240-9. Pela 4ªAlteração e Consolidação Contratual datada de 16/05/2008, o espólio ainda era detentor de 50% do capital social da empresa.

Dito isto, é de se manter o lançamento de tais despesas consideradas como retiradas de pró-labore pela sócia administradora Florisbela Becker.

(...)"

- Despesas Gerais do Espólio

Neste tópico, a DRJ/FNS indica que a ora Recorrente aduz que as despesas com moto, classificada/denominada como "*Dorvalino Motos – Despesas"*

Documento nato-digital

são ressarcimentos de gastos no uso de serviço de motos de empregados que os lançamentos relativos ao plano de saúde realmente serviram para pagar despesas do *de cujus,* não se constituindo em retiradas de pró-labore.

A DRJ/FNS rejeita as alegações da ora Recorrente, pelas seguintes razões;

- Em relação às despesas com motos, a Recorrente não traz nenhuma prova de suas alegações.

- Sobre as despesas médicas, após identificar a origem das despesas e se baseado nas razões expressas no tópico sobre as Despesas com imóveis do Espólio, aponta que as despesas médicas do *de cujus* não poderiam ser arcadas pela empresa ora Recorrente, pois tais despesas deveriam ser suportadas pelo próprio espólio, havendo assim, um desrespeito ao principio contábil da entidade, que consiste na não confusão do patrimônio e despesas de uma entidade com a de outras, nem com o de seus sócios ou proprietários, concluído que este valor deve ser considerado como pró-labore pago pela ora Recorrente. Vejamos o trecho do acordão sobre este tópico:

"(...)

Quanto às despesas cujo histórico indicam pagamento à UNIMED, verifica-se, nas cópias extraídas dos autos da Ação Monitória Embargada, processo n°.

023.00.042366-4 (fls. 257/269): que a autora Associação Comercial e Industrial de Florianópolis — ACIF firmou contrato com a UNIMED, sendo que a embargante Espólio de Wilmar Henrique Becker, através da sua pessoa jurídica, firmou contrato com a autora, aderindo ao plano de saúde antes referido; que o titular da empresa, antes de morrer, utilizou os serviços do Hospital Albert Einstein em São Paulo, o qual não era credenciado da Unimed, porém, em tais casos, havia uma cláusula autorizando o atendimento, mediante reposição ou reembolso posterior, que o aderente pagaria pelo sistema de custo operacional; que houve o reconhecimento da dívida, uma vez que o juiz julgou improcedentes os embargos e constituiu de pleno direito o título executivo judicial, conforme a sentença de 07/04/2003; que houve reserva de bens do espólio para pagamento, nos autos do processo 023.99.061240-9, sendo que em 05/02/2007, as partes peticionam a extinção do requerimento de reserva de bens, porque chegaram a uma acordo, pondo fim ao processo judicial n°. 023.00.042366-4.

Não obstante não se ter aqui presentes os valores do acordo referenciado, verifica-se, através da cópia do Razão Consolidado (fl. 18), que, em 2007, iniciaram-se os pagamentos contabilizados na conta 9604 — 1.2.02.01.01 — Espólio Wilmar Henrique, como o histórico "Pagto ação Unimed Sr. Wilmar F1 Becker — ch...", nos valores mensais de R$ 25.000,00 em 01/2007, e de R$ 20.000,00, no período de 02 a 10/2007.

Isto posto, vale aqui o mesmo raciocínio e fundamentação já discorrida quanto às despesas com os imóveis do espólio, para a caracterização dos dispêndios efetuados como pró-labore da viúva sócia administradora Florisbela Becker, uma vez que se utilizou dos recursos da autuada para quitar dívidas contraídas pelo falecido, as quais deveriam ser resgatadas pelo espólio, o que, em não o sendo, acaba também por beneficiá-la na percepção do seu quinhão.

Ressalte-se que, embora houvesse sido feita regular reserva judicial de bens do espólio para a quitação desta dívida, a inventariante optou pelo acordo de pagamento

Documento nato-digital

parcelado, cuja origem dos recursos, então, passou a ser, de maneira irregular, da empresa autuada.

(...)"

- Despesas com Alimentação e Despesas Gerais

Aqui, a DRJ/FNS aponta que, diferentemente do que alega a Recorrente, é competência da Fiscalização verificar todo e qualquer fornecimento de salário *in natura*, utilidades e outros benefícios fornecidos pela empresa aos seus empregados e dirigentes, com vistas a verificar se é ou não caso de remuneração ou se estão presente as hipóteses taxativas de exclusão do salário de contribuição, não sendo verdadeiro o argumento da ora Recorrente de que faltou à Fiscalização comprovar a materialmente da infração, pois além de se basear nos lançamentos constantes da contabilidade da própria autuada, também foram juntadas cópias de documentos nos autos do Processo nº 11516.006658/2008-05.

Ademais, a DRJ/FNS aponta que a Fiscalização junto aos autos as provas que indicam que as despesas não eram com o fornecimento de alimentação ou para manutenção da empresa, havendo despesas com esmalte, cera depilatória, esmalte para unhas, shampoo e condicionador de cabelos, talco e fraldas para bebê, desodorante, sabonetes, cotonetes, absorventes higiênicos, aparelho de barbear, algodão em bolas, tintas para tecidos, vela 7 dias, mordedor e prendedor Lolly, refrigerador, fogão, toalhas de banho, talheres, colchões e móveis, hospedagens, entre outras. Vejamos trecho do Acórdão da DRJ/FNS:

"(...)

Embora assista razão à impugnante ao alegar que a pessoa jurídica também necessita comprar artigos de limpeza , manutenção e refeições, o fato é que as referidas notas fiscais não trazem especificamente produtos destinados ao uso normal em pessoas jurídicas desta natureza, se é que alguns dos produtos foram a ela destinados, mas trazem, com certeza, inúmeros produtos para uso residencial e pessoal.

Assim, como é conferida à sócia administradora o poder de gestão, ou seja, de decidir sobre a aquisição destes produtos e sua contabilização às custas da empresa, escorreito o lançamento que considera todas estas despesas, incompatíveis com o uso na pessoa jurídica, como despesas pessoais da sócia pagas pela empresa, devendo incidir contribuições previdenciárias sobre tais valores, aqui tratados como retiradas de pró-labore.

Veja-se que quando o fisco depara-se com os fatos ora relatados, de despesas de cunho pessoal de responsabilidade e proveito dos sócios mas que foram pagas pela pessoa jurídica, deve lançar as contribuições previdenciárias sobre estas remunerações, ainda que indiretas, aos contribuintes individuais.

O correto é o próprio sócio empresário — pessoa física - arcar com as despesas que lhe são próprias, com os recursos advindos de seu pró-labore na administração da empresa, devidamente tributado, além de eventual distribuição de lucros. O que não se pode conceber é que a pessoa jurídica arque com o pagamento destas despesas de caráter pessoal, à margem de qualquer tributação.

Documento nato-digital

Além do que, embora fosse essencial para a consideração dos seus argumentos, a impugnante não trouxe nenhuma prova de que tais compras foram efetuadas para uso e proveito da pessoa jurídica e de que as despesas com pousadas e hotéis foram realizadas no interesse do serviço.

(...)"

- Demais Argumentos – da não aplicação da aferição indireta

A DRJ/FNS rejeita as demais alegações da ora Recorrente, esclarecendo que:

- *Neste auto de infração, as bases de cálculo não foram aferidas indiretamente, pois foram extraídas diretamente dos documentos e valores constantes da contabilidade da autuada, que as considerava, porém, como de não incidência de contribuições previdenciárias.*

  (...)

- *Primeiramente, faz-se necessário evidenciar a diferenciação entre as obrigações principais e acessórias, conforme a conceituação disposta no art. 113 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional (CTN):*

  Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

  § 1° A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

  § 2° A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

  § 3° A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Verifica-se, portanto, que as autuações, lavradas pela inobservância das obrigações a que empresa está obrigada a cumprir (obrigações acessórias), têm plena autonomia e são aplicáveis ainda que não exista obrigação principal decorrente do pagamento do tributo devido ou que esta tenha sido objeto de crédito tributário ainda não definitivamente constituído.

Ademais, o art. 293 do RPS prescreve que, constatada a ocorrência de infração a dispositivo do Regulamento, será lavrado auto de infração contendo as elencadas especificações, sem, no

Documento nato-digital

entanto, fixar condições quanto à necessidade de constituição definitiva do lançamento dos fatos geradores de contribuições previdenciárias relacionados com a infração.

(...)"

- Apresentação de Nova Provas e Do Pedido de Perícia

  Neste tópico, a DRJ/FNS indica que a provas devem ser juntadas com a interposição da Impugnação, rejeitado sua apresentação em momento posterior.

- Recalculo da Multa – Aplicação da legislação mais benéfica

  A DRJ/FNS, após apresentar a evolução legislativa, em especial com a publicação da Medida Provisória nº 449/08 – convertida na Lei nº 11.941/09, concluiu que: *"No presente caso, além da omissão dos fatos geradores de contribuições previdenciárias no documento declaratório - GFIP, o contribuinte não efetuou o recolhimento destas contribuições, fato que motivou também a emissão de lançamentos pelo inadimplemento da obrigação principal, com cominação da multa prevista no artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/91 (AI n° 37.1135.498-6 e 37.135.493-5). Assim, considerando-se as disposições contidas no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional - CTN, mostra-se necessário a análise comparativa das penalidades aplicadas - em conformidade com a legislação vigente à época da autuação - com a multa prevista nos dispositivos legais atualmente vigentes, devendo prevalecer, em decorrência do dispositivo legal citado, aquela mais favorável ao sujeito passivo"* e apresenta quadro com os cálculos da multa aplicados a retroatividade benigna.

d) Conclusão da DRJ/FNS:

"(...)

Assim, por tudo o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, para rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir a produção de provas e pedido de dilação do prazo para apresentar documentos, excluir a parte do lançamento relativa à competência 12/2004, alterar o valor da multa da competência 06/2005 e aplicar a multa mais benéfica frente à nova legislação, o que resulta no montante de R$ 12.570,67, observando-se que a parcela da multa correspondente às competências 06/2004 a 12/2007 estará sujeita à revisão de oficio em função da aplicação retroativa de lei mais benéfica ao contribuinte, conforme a fase processual do efetivo pagamento das obrigações principais relativas ao autos de infração DEBCAD 37.135.498-6 e 37.135.493-5.

(...)"

<u>Do Recurso Voluntário</u>

Documento nato-digital

No Recurso Voluntário, interposto em 26 de fevereiro de 2010 (e-fl. 319 a 322), o sujeito passivo, reitera *"ipsis litteris"* as mesmas alegações (cola o trecho da impugnação como fundamento da sua peça recursal), não se insurgindo em mais nada quanto ao lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o Recurso se apresenta tempestivo, tendo acesso ao Acórdão da DRJ/FNS em 28 de janeiro de 2010 (e-fl. 317), protocolo recursal, em 26 de fevereiro de 2010, e-fl. 319, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por conseguinte, conheço do Recurso Voluntário (e-fls. 319 a 322).

Do Mérito

Como já dissemos alhures, a Recorrente em sua peça recursal somente reprisa a mesma alegação de nulidade do lançamento realizada em sua impugnação e reforça que sobre o mérito devem ser consideradas suas alegações constante em sua defesa apresentada no Processo 11516.006658/2008-05 (AI DEBCAD nº 37.135.498-6 – obrigações principais), não apresentando qualquer comprovação que afastaria a aplicação da multa, revisada pela DRJ/FNS, por ter a Recorrente apresentado GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos moldes da infração ao inciso IV, do artigo 32, da Lei n°8.212/91.

Pois bem! No caso em tela o lançamento foi realizado pela Fiscalização observando todos os requisitos legais, como podemos verificar no Relatório Fiscal constante nas e-fls. 22 a 24.

Ademais, não verificamos nenhuma nulidade no lançamento fiscal, uma vez que no normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de

Documento nato-digital

lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, que são: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente, não estando nos autos presentes nenhuma dessas hipóteses de nulidades.

Outrossim, destacamos que, ao nosso sentir, as alegações da Recorrente são genéricas, não apresentando aos presentes autos, qualquer documentação que afaste o lançamento objeto destes autos, estando configurado ao caso em foco que os sócios (o *de cujos* e depois sua esposa) misturavam o patrimônio da empresa com os seus próprios, criando contas contábeis de despesas da empresa Recorrente para arcar com as despesas próprias dos sócios.

Por estas razões, considerando que a Recorrente não apresentou novas razões de defesa por meio do seu Recurso Voluntário e que a Decisão da DRJ/FNS está correta em todos os pontos e se conjuga com os entendimentos deste Relator, adoto as mesmas fundamentações e conclusões do voto da primeira instância administrativa fiscal federal de julgamento (e-fls. 298 a 312) para fundamentar este voto, conforme facultado pelo §3º, do artigo 57, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/15 – Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF)[1], veja a transcrição na integra do voto DRJ/FNS a seguir:

> *"Do Mérito*
>
> *(...)*
>
> ***Das Preliminares***
>
> *Decadência:*
>
> *Preliminarmente, há que se analisar a questão da decadência, em face da superveniência da Súmula Vinculante n° 8, do Supremo Tribunal Federal (STF), publicada no DOU em 20/06/2008, dotada de eficácia imediata e obrigatória para os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, conforme determinam o art. 103-A da Constituição Federal de 1988 e o art. 2° da Lei n° 11.417, de 19 de*

[1] Portaria MF nº 343/15 – Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF):
(...)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;
II - deliberação sobre matéria de expediente; e
III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
(...)"

Documento nato-digital

dezembro de 2006, pela qual é declarado inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

Assim, reconhecendo que as contribuições para a Seguridade Social devem se submeter às normas gerais de Direito Tributário, o STF afastou a aplicação de tal dispositivo declarado inconstitucional e afirmou a incidência dos prazos quinquenais de decadência insculpidos nos artigos 150, § 4° e 173 do Código Tributário Nacional.

A aplicabilidade de cada um dos citados dispositivos depende, todavia, do tipo de lançamento previsto para cada exação, in espécie. Assim, submetido um tributo ou contribuição a lançamento de oficio, vale, quanto à decadência, o comando do inciso I do art. 173 do CTN; por outra, sendo o caso de lançamento por homologação, remete-se à matéria ao §4° do art. 150 do CTN.

No processo que se comenta, a exigência fiscal decorre do descumprimento de obrigação acessória, ficando descaracterizada a hipótese de lançamento por homologação. Aplica-se, então, os comandos relativos ao lançamento de oficio, constantes do art. 173, inciso Ido CTN:

> *Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Assim, considerando que o lançamento foi regularmente constituído com a ciência ao contribuinte em 03/12/2008, não há competências abrangidas pela decadência.

<u>Nulidade Formal do Auto de Infração:</u>

A impugnante alega que não há clareza no auto de infração quanto à origem dos valores ditos como pagos à segurada Florisbela Becker constantes da planilha efetuada pelo auditor fiscal e que, apesar de deduzir que sejam provenientes dos mesmos fatos geradores trazidos na autuação n° 37.135.498-6, todavia, deveriam estar esclarecidos neste lançamento.

Entretanto a fiscalização, no Relatório Fiscal, indicou os fatos geradores que são as remunerações de segurados contribuintes individuais, relacionando-os em planilha por competência, nomes e valores, sendo que na presente ação fiscal foi lavrado o auto de infração DEBCAD n° 37.135.498-6, processo n° 11516.006658/2008-05 ao qual este se encontra apensado, com o lançamento das contribuições patronais sobre os mesmos fatos geradores. Naqueles autos constam discriminadamente os valores e origens das bases de cálculo, em seu Relatório de Lançamentos, como bem entendeu a empresa, tanto que se defendeu de forma pormenorizada contra itens que somente lá se fazem presentes.

Documento nato-digital

Ainda, segundo a melhor doutrina processualística, em atenção ao princípio da instrumentalidade das formas, não cabe declarar nulidade sem que a parte demonstre o efetivo prejuízo sofrido. Verifica-se que a peça impugnatória foi realizada com grande desenvoltura, demonstrando a empresa efetivo conhecimento da infração lançada e atacando todos os aspectos do lançamento, o que contraria a própria tese da reclamante de que ocorreu cerceamento de defesa.

Do Mérito

Lançamentos contra Mausil P. de Souza e Edemir Martinhago:

A empresa solicita o prazo de cinco dias para juntar as GFIP correspondentes para que a multa seja relevada, sendo que, em 09 de janeiro de 2009, apresenta GFIP retificadoras das competências 10/2003, 06/2005,02 e 09/2006 (fls. 42/68).

Entretanto, quanto à relevação, cabível para os lançamentos lavrados até o advento do Decreto n° 6.727, de 12 de janeiro de 2009, somente é permitida se o infrator solicitá-la e corrigir a falta no prazo de defesa, for primário e não tiver ocorrido circunstância agravante, conforme previsto no artigo 291, §1°, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, na redação vigente à época da lavratura do auto de infração:

> *Art. 291. ...*
>
> *§1°-A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante Isto posto, constata-se, de pronto, que um dos requisitos acima elencados não foi atendido, uma vez que o envio das novas GFIP, via conectividade social, foi em 08 de janeiro de 2009, sendo que o prazo final para defesa findou-se em 02 de janeiro de 2009, uma vez que a ciência ocorreu no dia 03 de dezembro de 2008.*

Ademais, ao informar parcialmente os fatos geradores na GFIP, uma vez que não houve a correção da falta no tocante aos valores lançados relativos à Florisbela Becker, nas competências 10/2003, 02/2006 e 09/2006, o autuado não corrigiu a infração verificada na competência, permanecendo a mesma com erro, não havendo que se falar, outrossim, em relevação proporcional.

A relevação ou a atenuação deve ser aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência para a qual houve correção da falta, e, tratando-se de GFIP, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação é considerada como uma ocorrência, a teor do art. 647 e art. 656, §§ 4° e 50, da Instrução Normativa SRP n°

Documento nato-digital

03, de 14 de julho de 2005, em vigor por força da Lei n° 11. 457, de 16 de março de 2007.

Assim, não é possível a aplicação do instituto da relevação para a parte da multa aplicada como pretendido pela autuada.

Relativamente à competência 06/2005, constatou-se uma diferença de base de cálculo indevidamente lançada, não contemplada na folha de pagamento e lançamentos contábeis, no valor de R$ 957,11 (BC lançada de R$ 2.032,52 — BC da Folha de pagamento R$ 1.075,41), conforme os argumentos e provas documentais constantes do auto de infração 37.135.496-0 (fls. 33/34 e 90 do processo 11516.001779/2008-52 apensado), pois o auditor fiscal lançou o valor bruto dos serviços prestados e também o seu valor líquido, uma vez deduzido do desconto de 11% relativo à contribuição previdenciária do segurado, os quais se apresentam contabilizados na mesma conta.

Assim, como a base de cálculo da competência 06/2005 foi retificada para R$T.075,41, deve ser alterada a contribuição devida para R$ 333,37, o que resulta na parcela da multa no mesmo valor.

<u>Lançamentos contra Florisbela Becker:</u>

Insurge-se a impugnante contra a aplicação da multa relativa a não informação em GFIP dos fatos geradores que são decorrentes da caracterização como retirada de pró-labore dos empréstimos efetuados ao sócio Wilmar e as suas duas filhas, bem como das despesas do espólio e outras despesas, os quais serão analisados nos tópicos seguintes.

<u>Empréstimos ao sócio Wilmar H. Becker e a Vera e Clarice Becker:</u>

Quanto ao empréstimo efetuado ao sócio Wilmar H. Becker, constatou-se que o lançamento está abrangido pela decadência, conforme o voto proferido no acórdão relativo ao auto de infração 37.135.498-6 (processo 11516.006658/2008-05), conforme abaixo transcrito:

> *Afirma a impugnante que o lançamento do valor de R$ 1.500.000,00, na competência 12/2004, decorrente de um empréstimo concedido ao Sr. Wilmar Becker, foi, na verdade, realizado em 1999, conforme documentação em anexo, e que, então, já se operou a decadência.*
>
> *Sem adentrar no mérito de verificar se tal levantamento, lançado na competência 12/2004, poderia ser considerado como retirada de pró-labore, o fato é que está comprovado que o referido empréstimo foi tomado pelo Sr. Wilmar Becker em data anterior ao seu falecimento, ocorrido em 24/09/1999, conforme atestam as cópias de documentos juntadas às fls. 389/397 dos autos apensados relativos ao processo 11516.006658/2008-05. , No Razão n° 04, relativo ao período de 01/01 a 31/12/2002, registrado na JUCESC em 28/07/2003, já constava o saldo anterior de R$ 1.500.000,00*

Documento nato-digital

lançado na conta 313 — 1.2.02.01.01 — Wilmar Henrique Becker. De igual forma consta no Razão n°. 03, relativo ao período de 01/01 a 31/12/2001, na conta 1.1.02.12.01, no Balanço Patrimonial de 31/12/2001 e no Balanço Especial de 24/09/1999, realizado na data do óbito, apresentado em juízo.

Com a superveniência da Súmula Vinculante n°8, do Supremo Tribunal Federal (STF), publicada no DOU em 20/06/2008, dotada de eficácia imediata e obrigatória para os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, o art. 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 foi declarado inconstitucional.

Assim, reconhecendo que as contribuições para a Seguridade Social devem se submeter às normas gerais de Direito Tributário, o STF afastou a aplicação de tal dispositivo e afirmou a incidência dos prazos quinquenais de decadência insculpidos nos artigos 150, § 4° e 17,3 do Código Tributário Nacional.

Isto posto, ao caso concreto, sendo o lançamento regularmente constituído em 03/12/2008, com a ciência ao contribuinte, verifica-se que quaisquer possíveis fatos geradores relativos às competências do ano de 1999, indevidamente lançados da competência 12/2004, já se encontram fulminadas pela decadência, pelo que se deve excluir o valor de R$ 1.500.000,00 da base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas na citada competência.

No tocante aos empréstimos feitos as duas filhas do casal, classificados como pró-labore, a empresa alega que, sendo os valores emprestados às filhas do casal, como o fisco pode considerar como recebidos pela Sra. Florisbela Becker, que é a única pessoa a quem poderia ser atribuído um pró-labore, já que é a sócia-administradora. Aduz, ainda, ser lícito o contrato de mútuo.

Pro labore é uma expressão latina que significa "pelo trabalho", ou seja, é a remuneração do trabalho realizado por sócio, gerente ou administrador. É, portanto, rubrica inerente a contribuinte individual O art. 28, inciso III, da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, define como salário de contribuição do contribuinte individual a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria.

Por remuneração entende-se todo pagamento, pactuado contratualmente ou não, visando a valorar o serviço executado, o que no caso do empresário/administrador é o pagamento pelos serviços prestados na gestão dos negócios.

Conforme o instrumento social da empresa, compete exclusivamente à sócia Florisbela Becker a administração do negócio. Suas filhas Vera e dance Becker não são sócias diretamente da empresa. Todavia,

Documento nato-digital

indiretamente podem integrar a sociedade, na qualidade de sócias cotistas, pois são herdeiras do de cujus e considerando-se que o espólio de Wilmar Becker é ainda detentor de quase 50% das cotas do capital social da empresa.

Frise-se que o inventário, constante dos Autos n° 023.99.061240-9, conforme extratos juntados, à data da lavratura deste lançamento, ainda não estava concluído.

Assim, não é cabível a consideração de que os empréstimos concedidos pela empresa às filhas do cônjuge supérstite possam ser classificados como pró-labore.

Saliente-se que nada foi relatado acerca de que o pagamento de tais valores seja em decorrência de serviços por elas prestados à autuada.

Apesar de nada ter sido relatado sobre o valor de R$ 36.520,34, integrante da base de cálculo da multa e lançado pela auditoria fiscal no auto de infração n° 37.135.498-6 (processo 11516.006658/2008-05), com a observação de "empréstimos efetuados e não devolvidos até 12/2007", identifico, pelo Balancete de 01/01 a 31/12/2007, que se trata de empréstimo à empresa coligada Quadra de Esportes Abraão Ltda.

Pelo exposto, há que serem excluídas as bases de cálculo de R$ 19.705,89, R$ 51.554,12 e R$ 36.520,34, além da já citada no valor R$ 1.500.000,00 as quais originam a totalidade da multa aplicada na competência 12/2004.

<u>Despesas com imóveis do Espólio:</u>

A impugnante relata que, com a morte do sócio Sr. Wilmar Henrique Becker, a sua esposa Florisbela Becker, inventariante e sócia administradora da empresa, passou a administrar as despesas do espólio através da conta contábil da autuada, na qual estão lançadas as despesas de condomínio, IPTU e DARF de pagamento de taxas da marinha de imóveis do espólio, despesas com escrituras dos herdeiros, dentre outras, pois a autuada pertence ao espólio e é de onde provém os recursos.

Todavia, sabemos que as despesas com o espólio devem ser arcadas pelo próprio espólio, nem que para isto-deva-ser promovida-a-venda-de alguns bens para saldar as dívidas e fazer frente aos custos de manutenção.

Se a opção, em afronta aos princípios contábeis, foi para que a autuada pagasse os débitos do espólio, o que por conseqüência, beneficia os herdeiros e o cônjuge meeiro que irão receber, ao final do inventário, una, patrimônio maior do que o que seria devido, é certo ocorrer a tributação como retirada indireta de pró-labore pela sócia administradora e inventariante Sra. Florisbela Becker. • Isto porque,

Documento nato-digital

pelo Princípio Contábil da Entidade, o patrimônio de uma entidade não se confunde com o de outras, nem com o de seus sócios ou proprietários.

Ademais, a impugnante não apresentou nenhum argumento e provas de que tal dívida para com a sociedade autuada faça parte de prestação de contas no processo judicial de inventário, o que denota que não há a intenção de que tais obrigações integrem a sobrepartilha.

Ainda mais porque não houve a regularização de tal pendência para com a autuada, após a partilha de parte dos bens do espólio, proveniente do acordo homologado em 31/05/2003. Ressalto que estas despesas foram, em sua maioria, lançadas no ano de 2003 e conforme confronto das observações constantes do Relatório de Lançamentos do auto de infração DEBCAD n° 37.135.498-6 do processo n° 11516.006658/2008-05 (despesas com escritura dos herdeiros, imóvel no Costão do Santinho e Praia Brava, ITPU de Florisbela Becker, faturas de luz, condomínio São Felipe, DARF) com os termos do acordo de partilha judicial (fls. 185/240) há correlação entre as despesas e os bens já partilhados.

E conforme a 3. Alteração Contratual, registrada na JUCESC em 26/07/2004, houve a desafetação de dez dos vinte imóveis que compunham o capital social da empresa, sendo designados às herdeiras e meeira, conforme o plano de partilha homologado pelo Juízo da Vara Cível da Comarca da Capital no Processo n° 023.99.061240-9.

Pela 4ª Alteração e Consolidação Contratual datada de 16/05/2008, o espólio ainda era detentor de 50% do capital social da empresa.

Dito isto, é de se manter o lançamento de tais despesas consideradas como retiradas de pró-labore pela sócia administradora Florisbela Becker.

<u>Despesas Gerais do Espólio:</u>

Alega que as despesas com moto são ressarcimentos de gastos no uso em serviço de motos de empregados e que os lançamentos relativos ao plano de saúde real ente serviram para pagar despesas do de cujus, não se constituindo em retiradas de pró-labore.

Quanto à natureza das despesas cujo histórico é "Dorvalino Motos — Despesas" a impugnante nada traz para comprovar o alegado de que se trata de ressarcimentos pelo uso de veículo próprio de empregados, ônus que lhe cabia.

Quanto às despesas cujo histórico indicam pagamento à UNIMED, verifica-se, nas cópias extraídas dos autos da Ação Monitória Embargada, processo n°.

023.00.042366-4 (fls. 257/269): que a autora Associação Comercial e Industrial de Florianópolis — ACIF firmou contrato com a UNIMED, sendo que a embargante Espólio de Wilmar Henrique Becker, através da

Documento nato-digital

sua pessoa jurídica, firmou contrato com a autora, aderindo ao plano de saúde antes referido; que o titular da empresa, antes de morrer, utilizou os serviços do Hospital Albert Einstein em São Paulo, o qual não era credenciado da Unimed, porém, em tais casos, havia uma cláusula autorizando o atendimento, mediante reposição ou reembolso posterior, que o aderente pagaria pelo sistema de custo operacional; que houve o reconhecimento da dívida, uma vez que o juiz julgou improcedentes os embargos e constituiu de pleno direito o título executivo judicial, conforme a sentença de 07/04/2003; que houve reserva de bens do espólio para pagamento, nos autos do processo 023.99.061240-9, sendo que em 05/02/2007, as partes peticionam a extinção do requerimento de reserva de bens, porque chegaram a uma acordo, pondo fim ao processo judicial n°. 023.00.042366-4.

Não obstante não se ter aqui presentes os valores do acordo referenciado, verifica-se, através da cópia do Razão Consolidado (fl. 18), que, em 2007, iniciaram-se os pagamentos contabilizados na conta 9604 — 1.2.02.01.01 — Espólio Wilmar Henrique, como o histórico "Pagto ação Unimed Sr. Wilmar F1 Becker — ch...", nos valores mensais de R$ 25.000,00 em 01/2007, e de R$ 20.000,00, no período de 02 a 10/2007.

Isto posto, vale aqui o mesmo raciocínio e fundamentação já discorrida quanto às despesas com os imóveis do espólio, para a caracterização dos dispêndios efetuados como pró-labore da viúva sócia administradora Florisbela Becker, uma vez que se utilizou dos recursos da autuada para quitar dívidas contraídas pelo falecido, as quais deveriam ser resgatadas pelo espólio, o que, em não o sendo, acaba também por beneficiá-la na percepção do seu quinhão.

Ressalte-se que, embora houvesse sido feita regular reserva judicial de bens do espólio para a quitação desta dívida a inventariante optou pelo acordo de pagamento parcelado, cuja origem dos recursos, então, passou a ser, de maneira irregular, da empresa autuada.

<u>Despesas Gerais e com Alimentação:</u>

Indigna-se a impugnante contra a caracterização de pró-labore no tocante às despesas com alimentação e outras compras, argüindo que não compete ao fisco indagar sobre estas questões e que são despesas normais que toda pessoa jurídica apresenta.

Todavia, ressalto que é, sim, da competência dos auditores fiscais da Receita Federal do Brasil verificar todo e qualquer fornecimento de salário in natura, utilidades e outros benefícios fornecidos pela empresa aos seus empregados e dirigentes, com vistas a verificar se é ou não caso de remuneração ou se estão presente as hipóteses taxativas de exclusão do salário de contribuição.

Documento nato-digital

Não é verdadeiro o argumento de que faltou ao fisco comprovar materialmente a infração, pois além de se basear nos lançamentos constantes da contabilidade da própria autuada, também foram juntadas cópias de documentos nos autos do processo 11516.006658/2008-05 ao qual este se encontra apensado.

Não obstante, o que se percebe, pelas provas juntadas pelo Fisco nos autos do processo 11516.006658/2008-05 (fls.60/71), são Notas Fiscais de supermercados relativas à compra de produtos que não se caracterizam como necessários à manutenção de um estabelecimento comercial ou, tampouco, para fornecimentos de refeições aos seus empregados, tais como: cera depilatória, esmalte para unhas, shampoo e condicionador de cabelos, talco e fraldas para bebê, desodorante, sabonetes, cotonetes, absorventes higiênicos, aparelho de barbear, algodão em bolas, tintas para tecidos, vela 7 dias, mordedor e prendedor -Lolly, e tantos outros itens de utilização normal numa residência, como gêneros alimentícios e de limpeza.

A auditoria, ainda, efetuou lançamentos de diversas despesas constantes da contabilidade da pessoa jurídica, conforme observações constantes do RL — Relatório de Lançamentos (fls. 18/23 do processo n° 11516.006658/2008-05) e cópias de notas fiscais anexadas naqueles autos, das quais destaco: aquisição de colchões e móveis, NS Refrigeração, Havan Lojas de Departamentos, Lojas Unilar, Farmácia, Pousada Tour Hotéis e Turismo, Arplasa Estofadores, aquisição de TV CCE 20 polegadas, lavadora Wank Space, freezer, refrigerador, tintas e fundos de pintura, fogão, toalhas de banho e talheres, dentre outras.

Embora assista razão à impugnante ao alegar que a pessoa jurídica também necessita comprar artigos de limpeza, manutenção e refeições, o fato é que as referidas notas fiscais não trazem especificamente produtos destinados ao uso normal em pessoas jurídicas desta natureza, se é que alguns dos produtos foram a ela destinados, mas trazem, com certeza, inúmeros produtos para uso residencial e pessoal.

Assim, como é conferida à sócia administradora o poder de gestão, ou seja, de decidir sobre a aquisição destes produtos e sua contabilização às custas da empresa, escorreito o lançamento que considera todas estas despesas, incompatíveis com o uso na pessoa jurídica, como despesas pessoais da sócia pagas pela empresa, devendo incidir contribuições previdenciárias sobre tais valores, aqui tratados como retiradas de pró-labore.

Veja-se que quando o fisco depara-se com os fatos ora relatados, de despesas de cunho pessoal de responsabilidade e proveito dos sócios mas que foram pagas pela pessoa jurídica, deve lançar as contribuições previdenciárias sobre estas remunerações, ainda que indiretas, aos contribuintes individuais.

Documento nato-digital

O correto é o próprio sócio empresário — pessoa física - arcar com as despesas que lhe são próprias, com os recursos advindos de seu pró-labore na administração da empresa, devidamente tributado, além de eventual distribuição de lucros. O que não se pode conceber é que a pessoa jurídica arque com o pagamento destas despesas de caráter pessoal, à margem de qualquer tributação.

Além do que, embora fosse essencial para a consideração dos seus argumentos, a impugnante não trouxe nenhuma prova de que tais compras foram efetuadas para uso e proveito da pessoa jurídica e de que as despesas com pousadas e hotéis foram realizadas no interesse do serviço.

Demais Argumentos:

Quanto à alegação de que não se justifica a aferição indireta porque não houve omissão de documentos, esclareço que o lançamento por arbitramento também justifica em todas as ocasiões em que os documentos e livros contábeis apresentados pela empresa contiverem informações conflitantes com a realidade.

Todavia, neste auto de infração, as bases de cálculo não foram aferidas indiretamente, pois foram extraídas diretamente dos documentos e valores constantes da contabilidade da autuada, que as considerava, porém, como de não incidência de contribuições previdenciárias.

Alega a contribuinte que o presente auto de infração somente seria cabível após o julgamento da impugnação apresentada no auto de infração 37.135.498-6, que considerasse que as despesas aqui relacionadas sejam realmente pró-labore, dando-lhe, ainda, prazo para retificar a GFIP. Entretanto, verifica-se que seus argumentos não merecem prosperar.

Primeiramente, faz-se necessário evidenciar a diferenciação entre as obrigações principais e acessórias, conforme a conceituação disposta no art. 113 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional (CTN):

> *Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*
>
> *§ 1° A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*
>
> *§ 2° A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*
>
> *§ 3° A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

Documento nato-digital

Verifica-se, portanto, que as autuações, lavradas pela inobservância das obrigações a que empresa está obrigada a cumprir (obrigações acessórias), têm plena autonomia e são aplicáveis ainda que não exista obrigação principal decorrente do pagamento do tributo devido ou que esta tenha sido objeto de crédito tributário ainda não definitivamente constituído.

Ademais, o art. 293 do RPS prescreve que, constatada a ocorrência de infração a dispositivo do Regulamento, será lavrado auto de infração contendo as elencadas especificações, sem, no entanto, fixar condições quanto à necessidade de constituição definitiva do lançamento dos fatos geradores de contribuições previdenciárias relacionados com a infração.

<u>Pedido de Produção de Provas e Prazo de cinco dias para apresentação de documentos —INDEFERIMENTO</u>

É na impugnação que o sujeito passivo expõe suas razões de fato e de direito, instruindo-a com os documentos comprobatórios das suas alegações, de acordo com o art. 16, §§ 40 e 50 do Decreto n.º 70.235/1972, o qual restringe a apresentação documental em momento posterior à impugnação apenas nas. hipóteses de força maior e em contraposição a fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, circunstâncias que deverão ser comprovadas na petição.

Ademais, não há neste processo qualquer dúvida ou obscuridade a respeito dos fatos ensejadores do presente lançamento, os quais têm base nos elementos documentais disponibilizados pela própria impugnante, o que torna inoportuna e injustificada a produção de novas provas.

<u>Recálculo da Multa - Aplicação da legislação mais benéfica</u>

Com o advento da Medida Provisória n° 449, em vigor desde 04 de dezembro de 2008, atualmente convertida na Lei n° 11.941, de 27/05/2009, a multa pelo cometimento da infração apurada na presente autuação (apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias) passou a ser regulada pelos artigos 32-A e 35-A da Lei n° 8.212/1991, (inseridos pela MP n° 449/2008).

Nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória (declarar todos o fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias em GFIP) ocorrer de forma isolada, sem o descumprimento da obrigação principal (pagamento das contribuições sociais previdenciárias), a multa deve ser calculada na forma estabelecida pelo novo art. 32-A, inciso I, da Lei n°8.212/1991, incluído pela Lei n° 11.941/2009, in verbis:

> *Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado*

Documento nato-digital

ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas.

I— de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e..)

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

I — R$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II — R$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

Já nos casos em que o contribuinte além de omitir fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias no documento declaratório - GFIP, também deixar de efetuar o recolhimento destas contribuições, a multa aplicável é a prevista no artigo 35-A da Lei n° 8.212/1991, na redação trazida pela Lei n° 11.941/2009, o qual determina a aplicação do disposto no art. 44 da Lei 9.430/96, que assim preceitua:

Art. 44. Nos casos de lançamento de oficio, serão aplicadas as seguintes multas:

I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata

(...)

A multa prevista no art. 44, incise, I, da Lei 9.430/96, é única, no importe de 75%, visando apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, além da omissão dos fatos geradores de contribuições previdenciárias no documento declaratório - GFIP, o contribuinte não efetuou o recolhimento destas contribuições, fato que motivou também a emissão de lançamentos pelo inadimplemento da obrigação principal, com cominação da multa prevista no artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/91 (AI n° 37.1135.498-6 e 37.135.493-5).

Assim, considerando-se as disposições contidas no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional - CTN, mostra-se necessário a análise comparativa das penalidades aplicadas - em conformidade com a legislação vigente à época da autuação - com a multa prevista nos

Documento nato-digital

dispositivos legais atualmente vigentes, devendo prevalecer, em decorrência do dispositivo legal citado, aquela mais favorável ao sujeito passivo.

Nessa linha, é confeccionada a planilha de cálculos abaixo, na qual a penalidade aplicada de acordo com a legislação anterior: multa do Auto de Infração aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória - AI 68 (artigo 32, parágrafo 5°. da Lei 8.212/91), somada à multa aplicada no lançamento relativo à obrigação principal - NFLD/AIOP (Lei 8.212/91, artigo 35, com a redação da Lei 9.876/99), foram comparadas à multa de oficio de 75% cominada no novo ordenamento jurídico após a edição da MP 449/2008 (art. 35-A da Lei 8.212/91, c/c art. 44, Ida Lei 9.430/96), apurando-se então, a situação mais benéfica ao sujeito passivo:

Compet.	AIOP	AI 68	AIOP	Comparativo entre a legislação antiga e a nova			
	Contribuição Lançada	Multa Aplicada	FASE ATUAL Multa 30%	Soma das Multas (AI 68 + 30% AIOP)	Multa 75% - MP 449	DIFERENÇA 75% - (AI 67 + 30% AIOP)	AI 68 - Retificação (Fase Atual)
01/2003	2.637,33	627,45	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				500,00
02/2003	413,87	413,87	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				413,87
03/2003	2.427,19	627,45	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				500,00
04/2003	494,09	494,09	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				494,09
05/2003	1.084,73	627,45	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				500,00
09/2003	233,57	233,57	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				233,57
10/2003	484,61	484,61	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				484,61
11/2003	331,91	331,91	Comparativo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991				331,91
06/2004	54,24	54,24	16,27	70,51	40,68	-29,83	24,41
12/2004	321.556,07	627,45	Multa Excluída - lançamento improcedente				-
06/2005	333,37	333,37	100,01	433,38	250,03	-183,35	150,02
12/2005	12.022,52	627,45	3.606,76	4.234,21	9.016,89	4.782,68	627,45
01/2006	188,79	188,79	56,64	245,43	141,59	-103,83	84,96
02/2006	527,19	527,19	158,16	685,35	395,39	-289,95	237,24
03/2006	128,34	128,34	38,50	166,84	96,26	-70,59	57,75
07/2006	392,18	392,18	117,65	509,83	294,14	-215,70	176,48
08/2006	644,58	627,45	193,37	820,82	483,44	-337,39	290,06
09/2006	917,22	627,45	275,17	902,62	687,92	-214,70	412,75
10/2006	992,90	627,45	297,87	925,32	744,68	-180,65	446,81
11/2006	256,79	256,79	77,04	333,83	192,59	-141,23	115,56
12/2006	82,86	82,86	24,86	107,72	62,15	-45,57	37,29
01/2007	5.005,60	627,45	1.501,68	2.129,13	3.754,20	1.625,07	627,45
02/2007	9.941,36	627,45	2.982,41	3.609,86	7.456,02	3.846,16	627,45
03/2007	4.000,00	627,45	1.200,00	1.827,45	3.000,00	1.172,55	627,45
04/2007	4.000,00	627,45	1.200,00	1.827,45	3.000,00	1.172,55	627,45
05/2007	4.271,94	627,45	1.281,58	1.909,03	3.203,96	1.294,92	627,45
06/2007	4.024,80	627,45	1.207,44	1.834,89	3.018,60	1.183,71	627,45
07/2007	4.347,02	627,45	1.304,11	1.931,56	3.260,27	1.328,71	627,45
08/2007	4.187,22	627,45	1.256,17	1.883,62	3.140,42	1.256,80	627,45
09/2007	4.000,00	627,45	1.200,00	1.827,45	3.000,00	1.172,55	627,45
10/2007	4.076,96	627,45	1.223,09	1.850,54	3.057,72	1.207,18	627,45
11/2007	375,29	375,29	112,59	487,88	281,47	-206,41	168,88
12/2007	18,85	18,85	5,66	24,51	14,14	-10,37	8,48
Totais		15.610,05					**12.570,67**

Documento nato-digital

Obs.: A base de cálculo da competência 06/2005 foi retificada para R$ 1.075,41, o que resultou no valor de contribuição devida de R$ 333,37.

Ressalte-se, ainda, que, nos julgamentos dos Autos de Infração n° DEBCAD n° 37.135.498-6 e 37.135.493-5, foi determinado a improcedência daquele lançamento para as competências 01/2003 a 11/2003, eis que se encontravam fulminadas pela decadência. Todavia, diferentemente neste lançamento, subsistem estas competências, conforme já explicado no tópico relativo à decadência.

Desta forma, para as competências 01/2003 a 11/2003, a multa aplicada neste auto de infração deve ser comparada com a sanção pecuniária prevista no art. 32-A, da Lei n° 8.212/1991, na nova redação conferida pela Lei n° 11.941/2009, uma vez considerada como infração isolada.

Assim, levando-se em conta que as infrações se referem aos segurados contribuintes individuais listados no relatório fiscal, a multa mínima a ser aplicada nas competências 01/2003 a 11/2003 é de R$ 500,00 por competência, não sujeito à alterações, de acordo com o inciso II, do § 3°, do art. 32-A, da Lei n° 8.212/1991, incluído pela Lei n° 11.941/2009, exceto nas competências em que a multa aplicada originalmente for mais benéfica.

Embora as multas aplicadas nos lançamentos principais (NFLD/AIOP), de acordo com a revogada legislação, variem de acordo' com a fase processual, para a presente comparação foi adotado o ***percentual de multa de 30%*** *(art. 35, II, "h" da lei 8.212/91),*

porque se refere à atual situação processual dos lançamentos principais (Auto de Infração DEBCAD n°37.135.498-6 e 37.135.493-5).

Frise-se, todavia, que o presente auto de infração, no tocante às competências 06/2004 a 12/2007, estará sujeito à revisão de oficio pela unidade preparadora, conforme a fase processual determinante da efetiva liquidação dos lançamentos envolvidos no comparativo do cálculo desta multa. Ou seja, caso seja efetivamente aumentado o percentual da multa dos lançamentos principais, em virtude da previsão na legislação anterior conforme a transposição de fases processuais administrativas, porém, até o limite de 75% (legislação atual), o presente auto de infração deve ter sua penalidade minimizada para absorver o referido acréscimo daquelas multas, nas respectivas competências.

<u>Conclusão:</u>

Assim, por tudo o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, para rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir a produção de provas e pedido de dilação do prazo para apresentar documentos, excluir a parte do lançamento relativa à competência 12/2004, alterar o valor da multa da competência 06/2005 e aplicar a multa mais benéfica frente à nova legislação, o que resulta no montante

Documento nato-digital

> *de R$ 12.570,67, observando-se que a parcela da multa correspondente às competências 06/2004 a 12/2007 estará sujeita à revisão de oficio em função da aplicação retroativa de lei mais benéfica ao contribuinte, conforme a fase processual do efetivo pagamento das obrigações principais relativas ao autos de infração DEBCAD 37.135.498-6 e 37.135.493-5.*
>
> *(...)*

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, conheço do Recurso Voluntário e voto por negar-lhe provimento.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres

Documento nato-digital