



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14485.000201/2008-81
ACÓRDÃO	2002-009.881 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUA NOVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2005

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO –

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade quando o lançamento, realizado por autoridade competente, atende a todos os requisitos formais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRENCIA

Não há cerceamento de defesa quando o fiscal atuante demonstra de forma clara e precisa os fatos que suportam o lançamento, quando o auto de infração (AI's) e seus anexos são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhes concedido prazo para sua manifestação, e, quando nestes estejam discriminados a situação fática constatada e os dispositivos legais que ampararam as autuações, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULAR Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ÔNUS DA PROVA. PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. TAXA SELIC. MULTA.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - e multa de mora, ambos de caráter irrevelável.

AUSENCIA NULIDADE LANÇAMENTO – Mesmo havendo irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF. - SUMULA CARF 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Integra o salário-de-contribuição o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços à empresa.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PLANO DE SAÚDE.

Integra o salário-de-contribuição o valor concedido a título de Plano de Saúde/assistência médica não extensível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “q” da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 214, § 9º, inciso XVI do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS.

O anexo CORESP - Relação de Co-Responsáveis não tem como escopo incluir os sócios da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim, listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcelo de Souza Sateles – Presidente de turma

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luciana Costa Loureiro Solar, André Barros de Moura, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto (substituto integral), Marcelo de Souza Sateles(presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra contribuinte acima identificado, relativo às Contribuições Previdenciárias, decorrente dos fatos geradores descritos abaixo.

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito Debcad nº 37.010.194-4, lavrada em 22/12/2006, de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados e empresa, incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, abrangendo o período de 01/1998 a 08/1998 e 10/1998 a 12/2005, no montante de R\$ 1.439.201,07 (um milhão, quatrocentos e trinta e nove mil, duzentos e um reais e sete centavos), consolidado em 22/12/2006.

O Relatório Fiscal, fls. 78/80, informa, em síntese, que:

O crédito previdenciário teve como fato gerador, a ocorrência de despesas praticadas pelas pessoas físicas dos sócios, que evidenciou tratar-se de pró-labore indireto, uma vez que suportadas tais despesas pela empresa, quando deveriam onerar o patrimônio financeiro dos sócios.

Em quadro anexo à decisão de piso, foi elaborada a demonstração de tais despesas em valores da época, onde claramente se identifica gastos hospitalares, com viagens, clubes, e despesas residenciais, bem como parcelas relativas a depreciações de veículos e aeronaves.

Os lançamentos contábeis destes fatos encontram-se registrados em contras próprias de grupos de despesas indedutíveis, sendo que os valores constatados e considerados foram corroborados pelo Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur - dos exercícios pertinentes.

Tais adições ao lucro real ratificam a origem e a classificação das despesas, considerando-se os preceitos do art. 358 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 - Decreto nº 3000 de 26/03/1999.

A empresa foi cientificada da NFLD por via postal em 27/01/2007, e apresentou impugnação tempestiva em 12/02/2007, fls. 88/167, acompanhada de cópia dos seguintes documentos: Procuração, Adaptação e Consolidação do Contrato Social, Certificado de Aeronavegabilidade, Certificado de Matrícula no Departamento de Aviação Civil, Certificados de Registro e Licenciamento de Veículo, boleto de pagamento referente ao Yacht Club São Vicente, contas telefônicas e de eletricidade, Nota Fiscal de Serviços emitida pela Real e Benemérita Sociedade Portuguesa de Beneficência Hospital São Joaquim, Recibo emitido pela Morumbi Serviços Médicos S/C Ltda., Nota Fiscal emitida pela empresa Biológica – Comércio de Produtos Químicos e Equipamentos Ltda. - ME, fls. 168/187.

Apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

I – Preliminarmente A ação fiscal foi iniciada com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal 09293319F00, emitido em 13/03/2006, com validade até 13/05/2006 e recepcionado pela empresa em 14/03/2006.

Seguiu-se o Mandado de Procedimento Fiscal 09293319C01 emitido em 12/05/2006, com validade até 13/06/2006 e recepcionado somente em 15/05/2006, deixando um vácuo no período de 13/05/2006 a 15/05/2006, quando a Notificada supunha que a ação fiscal já havia sido concluída, sem qualquer lançamento fiscal.

Prosseguiu a ação fiscal com o Mandado de Procedimento Fiscal 09293319C02 emitido em 09/06/2006, com validade até 30/06/2006 e recepcionado em 13/06/2006.

O Mandado de Procedimento Fiscal 09293319C03 foi emitido em 30/06/2006, com validade até 29/08/2006 e recepcionado somente em 03/07/2006, mais uma vez deixando novo vácuo no período de 30/06/2006 a 03/07/2006, quando mais uma vez a Notificada entendeu que a ação fiscal havia sido concluída pelo decurso de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal 09293319C04 foi emitido em 25/08/2006, com validade até 24/10/2006 e recepcionado somente em 30/08/2006, mais uma vez deixando novo vácuo no período de 25/08/2006 a 30/08/2006, quando mais uma vez a Notificada entendeu que a ação fiscal havia sido concluída pelo decurso de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal 09293319C05 foi emitido em 24/10/2006, com validade até 30/11/2006 e recepcionado somente em 25/10/2006, mais uma vez deixando novo vácuo no período de 24/10/2006 a 25/10/2006, quando mais uma vez a Notificada entendeu que a ação fiscal havia sido concluída pelo decurso de prazo do mandado de procedimento fiscal.

Por fim novo Mandado de Procedimento Fiscal 09293319C06 emitido em 28/11/2006, com validade até 22/12/2006 e recepcionado em 29/11/2006.

Dos fatos

Durante o período de janeiro de 1998 a dezembro de 2005 a Impugnante concedeu assistência médica a seus funcionários, para que pudessem ter uma vida mais digna.

A assistência médica prestada a segurados empregados não pode ser considerada salário-de-contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º "q" da Lei nº 8.212/91.

Pelo referido dispositivo, estabeleceu-se a possibilidade de que as pessoas jurídicas não considerem como salário-de-contribuição o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médicas, hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. Esta é a redação trazida pela Lei nº 9.528 de 10/12/1997.

Ora, como já visto acima a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 28 parágrafo 9º, inciso "q" não exigiu o cumprimento de um dever instrumental para que a Impugnante pudesse ser beneficiada com o incentivo fiscal ali estatuído. Muito menos estabeleceu a penalidade no descumprimento deste dever instrumental.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

O processo foi encaminhado em diligência fiscal, fls. 192, para pronunciamento do Auditor Fiscal Notificante em relação às seguintes alegações do contribuinte:

- a) despesas com saúde não integram a base de cálculo de contribuições para a Seguridade Social, nos termos da lei, não foi solicitada sequer uma única nota fiscal referente a esses serviços, sendo equivocada a presunção de que todos os gastos médico/hospitalares foram para os dirigentes, já pela quantia despendida;
- b) a depreciação de aeronaves de uso e propriedade da empresa, conforme documentos que anexa, não integram remuneração de dirigentes/sócios;
- c) a cota do Yacht Club corresponde a despesa de representação, onde a empresa costuma recepcionar clientes e fornecedores;
- d) no cálculo da contribuição dos segurados não se observou o limite do salário-de-contribuição.

Como resultado da diligência fiscal, foi emitida Informação Fiscal de fls.265/270, através da qual o Auditor Fiscal Notificante concluiu pela retificação das contribuições lançadas

somente em relação ao período abrangido pela decadência, 01/1998 a 08/1998 e 10/1998 a 11/2001, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

O contribuinte foi cientificado do despacho de diligência fiscal em 01/07/2013 e apresentou manifestação tempestiva em 10/07/2013, fls. 278/284.

Após apresentação da impugnação, foi proferido Acórdão pela 12ª Turma da DRJ/SPO, o qual julgou parcialmente procedente a impugnação em Acórdão com a seguinte ementa:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD encontra-se revestida das formalidades legais, apresentando adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, não havendo que se falar em sua nulidade.

MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA.

PRORROGAÇÕES.

Inexiste previsão legal para ciência do sujeito passivo relativamente às prorrogações e complementação do Mandado de Procedimento Fiscal inicial, não havendo, portanto, que se falar em nulidade do lançamento fiscal.

A cientificação do lançamento ao sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA PARCIAL.

Declarada pelo STF a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos relativos às contribuições sociais previdenciárias, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional, que determina o prazo de 5 (cinco) anos para a constituição e cobrança do crédito tributário.

PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

INAPLICABILIDADE.

O prazo de prescrição conta-se a partir da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais se admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito em procedimento administrativo.

Por absoluta falta de previsão legal, não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo tributário.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Integra o salário-de-contribuição o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços à empresa.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PLANO DE SAÚDE.

Integra o salário-de-contribuição o valor concedido a título de Plano de Saúde/assistência médica não extensível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “q” da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 214, § 9º, inciso XVI do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS.

O anexo CORESP - Relação de Co-Responsáveis não tem como escopo incluir os sócios da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim, listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. TAXA SELIC. MULTA.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC -e multa de mora, ambos de caráter irrelevável.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO.

VEDAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/07/2016, o sujeito passivo interpôs, em 16/08/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, reiterando os termos de sua impugnação, exceto os pedidos julgados procedentes na decisão de piso.

Em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente requer:

A) Não poderia a ação fiscal ser prorrogada sem um mandado com prévia intimação do contribuinte, que entende que a partir do dia 13/05/2006 a ação fiscal que estava em andamento fora devidamente encerrada, posto que não prorrogada a tempo e modo. A sua reativação com documento entregue em 15/05/2006 constitui-se em um ato de flagrante NULIDADE, e assim deve o mesmo ser reconhecido por este Douto Julgador da Secretaria da Receita Previdenciária, com a ANULAÇÃO de todos os atos constituídos a partir da prorrogação do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal de forma irregular.

Por derradeiro, mesmo tendo o Mandado de Procedimento Fiscal o seu término em 22 de dezembro de 2006, somente em 26/01/2007 foi postada a Notificação Fiscal com recebimento pelo contribuinte ora notificado em 27/01/2007.

B) Digne-se a declarar nulo o lançamento representado pela NFLD 37.010.194-4, posto que não comprovado que as despesas médicas quitadas pelo RECORRENTE foram exclusivas aos dirigentes, mas extensiva a todos os empregados e dirigentes.

Forçoso é concluir que o inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/91, que define a contribuição a cargo da empresa em “vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais”, há de ser interpretado com a exclusão das parcelas correspondentes a assistência médica.

A toda evidência, o texto constitucional obstou o exercício da atividade legislativa da União para impor contribuição previdenciária sobre referidos benefícios sociais distribuídos pela empresa a seus empregados. Difere completamente da isenção ou incentivo fiscal que se dá no plano infraconstitucional. No caso ocorre a proteção da imunidade objetiva.

Em qualquer hipótese, comprovado que o pagamento correspondeu a assistência médica prestada a segurados empregados e dirigentes, impõe-se a exclusão desse valor pago da base de cálculo de quaisquer encargos trabalhistas e previdenciários, não havendo que se falar, portanto em incidência das contribuições previdenciárias sobre estes valores.

C) Necessário, ainda, esclarecer que a Auditoria Fiscal é que entendeu que a adição ao Lalur de valores relativos à depreciação de veículos e aeronaves deve ser entendida como salário de contribuição. Não é o caso. Esta adição reflete apenas posição conservadora da RECORRENTE, ante Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal. Entende o fisco federal que os veículos poderiam

ser usados nos fins de semana em atividades outras que não ligadas à empresa, pelo que a contabilidade resolveu proceder à exclusão de parte de despesas de depreciação na apuração do lucro real, relação a despesas para uma das aeronaves e veículos. Não é o caso, de vez que os dirigentes laboram todos os dias da semana, inclusive sábados e domingos. A adição demonstrada no LALUR é apenas conservadora, e reflete apenas 2/7 do valor da depreciação.

A empresa possui 45 estabelecimentos, em diversas Cidades e Estados, o que demanda agilidade, investimento e logística em seu sistema de transporte, razão das despesas quanto ao item transporte, sendo que veículos e aeronaves são utilizados exclusivamente no trabalho e para o trabalho. O Conselho de Recursos da Previdência Social, competente quando do lançamento, é claro no sentido de que uso de veículos para dirigentes não pode ser considerado salário de contribuição, conforme texto anexado à presente impugnação.

O artigo 28, parágrafo 9º, “q” da Lei de Custeio da Seguridade Social define que não integra o salário de contribuição as despesas médicas, desde que extensivas a todos os segurados e dirigentes, o que pode ser comprovado pela análise das notas fiscais de prestação de serviços. Não foi solicitada a apresentação de sequer uma nota fiscal e absurdamente foi considerado que todas as despesas são para dirigentes. Pelos valores lançados o absurdo torna-se evidente, ante a exorbitância do lançamento. Caso os dirigentes necessitassem de tanta intervenção médica, certamente não estariam dirigindo a empresa por total falta de condição de saúde.

Os gastos de viagens são a serviço da empresa, que possui várias filiais, em número de 45, que são visitadas com frequência pelos dirigentes. O RECORRENTE fez a juntada dos comprovantes de propriedade dos veículos e aeronaves em nome da empresa.

As despesas com residência dos sócios não foram demonstradas, todos os gastos lançados, pelo princípio da identidade contábil, são gastos da empresa.

A cota do Yatch Club pertence à empresa, trata-se de despesas de representação, onde a empresa costuma recepcionar clientes e fornecedores.

Nem o relatório fiscal ou os FLD - Fundamentos legais do débito indicam o dispositivo legal que autoriza a Receita Previdenciária a arbitrar o salário de contribuição para efeitos de contribuição do segurado, que foi lançada na alíquota de 8%, sem limite e sem atentar para os valores já recolhidos tempestivamente incidentes sobre o salário de contribuição já reconhecido.

D) O notificado desde a impugnação demonstrou ainda que os valores lançados, que não estão corretos.

Não existe memória de cálculo. Necessária a demonstração do salário de contribuição anterior, do novo salário de contribuição, com o limite de contribuição do segurado e os novos valores que foram lançados. Não foram

considerados os limites do salário de contribuição para os segurados contribuintes individuais, QUE SEQUER SÃO NOMINADOS, COMO DEVERIAM, MÊS A MÊS.

E) Não existem razões que levem à imputação de responsabilidade dos sócios e procuradores da RECORRENTE pelo pagamento das contribuições em comento.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Luciana Costa Loureiro Solar**, Relatora

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço em parte, não conhecendo em relação às arguições de inconstitucionalidade.

Dentre as matérias abordadas, houve alegação de inconstitucionalidade da exação fiscal, no que se refere ao inciso IV, do artigo 7º da CRFB/88, conforme descrito parte do Recurso Voluntário a seguir:

“E não fosse a absoluta ilegalidade ao art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91 e inconstitucionalidade (desrespeito ao art. 5º, II e ao art. 150, I da Constituição Federal) da exigência das contribuições previdenciárias executadas, que por si só já são suficientes para a insubsistência da presente autuação, há ainda que se ressaltar que a interpretação da lei, pelo aplicador do Direito, deve ater-se ao seu espírito, buscando concretizá-lo nos casos da vida quotidiana. A interpretação da lei deve habilitá-la para que ela realize seus fins de justiça e de utilidade social (cf. Francesco Ferrara), ela deve realizar o ordenamento de proteção contido no dispositivo legal.”

De se recordar que o CARF não detém competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade conforme determina verbete sumular de observância obrigatória.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Preliminar de nulidade.

Em sede de preliminar, aduz o recorrente que o procedimento seria nulo por:
(Seguem alegações do Recorrente:)

a. “Um pela falta de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal a tempo e modo, isto em 15/05/2006, em 03/07/2006, em 30/08/2006 e em 25/10/2006, posto que a emissão e a remessa da notificação fiscal ocorreram em período não coberto pelo Mandado de Procedimento Fiscal e suas prorrogações.

b. Por derradeiro, mesmo tendo o Mandado de Procedimento Fiscal o seu término em 22 de dezembro de 2006, somente em 16/01/2007 foram postadas parte das Notificações fiscais, 5 (cinco) para um total de 18 (dezoito) com recebimento pelo contribuinte ora notificado em 18/01/2007. As demais Notificações, como a ora Recorrida, somente foram postadas na ECT no dia 26/01/2007 e recebidas em 27/01/2007. Mais uma vez ressaltamos: o Mandado de Procedimento Fiscal está vencido desde 22/12/2006, não estando este ato último acobertado pelo MPF;

c. A verdade é que as notificações fiscais não foram devidamente formalizadas até a data final do MPF, passaram-se mais de 30 dias do vencimento do MPF e o contribuinte não as recebeu. Assim sendo, a ação fiscal está viciada, é nula, posto que preterido o disposto na então vigente PORTARIA MPS/SRP NÚMERO 3.031 DE 16/12/2005, D.O.U. DE 22/12/2005, emitida pelo Secretário da Receita Previdenciária. O artigo 15 da referida Portaria dispõe que o MPF se extingue pelo decurso dos prazos a que se referem os artigos 12 e 13 que tratam do prazo quanto à emissão inicial e prorrogações.”

O Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, mais precisamente em seu art. 10, informa os requisitos que um auto de infração deve conter.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - A qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - A assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Por sua vez, no mesmo diploma legal, especificamente no art. 59, estão previstos os casos de nulidade.

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Percorrendo os autos, em especial o auto de infração e os documentos que o precederam, verifico que os requisitos legais foram devidamente preenchidos e que, conseqüentemente, não houve o suporte fático para as hipóteses de nulidade.

No que se refere à alegação do recorrente de que não poderia a ação fiscal ser prorrogada sem um mandado com prévia intimação do contribuinte, fato que segundo ele, constitui-se em um ato de flagrante NULIDADE, temos a Súmula CARF 171, aprovada pelo Pleno em seção de 06/08/2021, com vigência em 16/08/2021:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Portanto, rejeito as preliminares.

Tendo em vista que quanto a parte conhecida o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo, em parte, no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da contribuição dos segurados contribuintes individuais

A empresa alega que o lançamento é nulo, tendo em vista tratar-se de exação fiscal com arbitramento de contribuições de segurados individuais, sendo inexistentes as condições para o arbitramento, vez que sequer foi emitido auto de infração pela não apresentação de documentos, tais como folhas de pagamento e resumos, bem como escrituração contábil, apresentada inclusive em meio magnético.

Afirma que a fiscalização sequer mencionou o dispositivo legal que prevê o arbitramento das contribuições, que todos os elementos estão presentes para que referidas contribuições sejam discriminadas mensalmente, nome a nome, e

ainda que não foram considerados os limites do salário-de-contribuição para os segurados contribuintes individuais.

O processo foi encaminhado em diligência fiscal, solicitando-se ao Auditor Fiscal Notificante que se manifestasse no tocante a tais alegações.

Em resposta, o Auditor Fiscal emitiu despacho de diligência fiscal às fls.265/270, nos seguintes termos:

6. Limites Máximos de contribuição sobre as bases de cálculo apuradas foram aplicadas as alíquotas correspondentes à contribuição da empresa (20%) e a alíquota de 11% relativa à contribuição que deveria ter sido retida dos sócios, conforme disposto no artigo 4º da Lei N° 10.666 de 8 de maio de 2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

6.1 Os limites aplicados, definidos em portarias baixadas pelo Ministério da Previdência Social, foram os seguintes 6.2 O cálculo correspondente à parcela que deveria ter sido retida (11%) observou os limites aplicáveis a cada competência, considerando a participação dos dois sócios da empresa. Para o mês de janeiro de 2005, por exemplo, em que se apurou a base de cálculo suplementar de R\$ 2.913,47, o limite máximo de contribuição é igual a 11% de R\$ 2.508,72, ou seja, R\$275,96.

Das informações acima, depreende-se que o lançamento das contribuições dos segurados contribuintes individuais (levantamento CCI – Contribuição Sócios), abrangendo o período de 04/2003 a 12/005, atende ao estabelecido no art. 4º da Lei nº 10.666/2003, art. 28, inciso III, da Lei nº 8.212/91, art. 214, inciso III, §5º e art. 216, inciso I, alíneas “a” e “b”, §26, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que dispõem, in verbis:

Lei nº 10.666/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

(...)Lei nº 8.212/91:

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

(...)III- para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observados o limite a que se refere os § 5º;

(...)§5º O limite máximo do salário-de-contribuição é de Cr\$ 170.000,00 (cento e setenta mil cruzeiros), reajustado a partir da data da entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

(...)Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)III- para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observados os limites a que se referem os §§3ºe 5º;(Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999) (...)§ 5º O valor do limite máximo do salário-de-contribuição será publicado mediante portaria do Ministério da Previdência e Assistência Social, sempre que ocorrer alteração do valor dos benefícios.

(...)Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I- A empresa é obrigada a:

a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea “a” e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenham sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, até o dia vinte do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, até o dia vinte do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior quando não houver expediente bancário no dia vinte;

(...)§26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003) ...

Portanto, não há que se falar em arbitramento das referidas contribuições e ausência da correspondente fundamentação legal que autoriza o arbitramento, tendo sido obedecido, conforme exemplo trazido pela fiscalização, os limites

máximos do salário-de-contribuição vigentes em cada competência do lançamento.

Cabe destacar ainda que a fiscalização informa que os valores lançados referem-se ao pagamento de valores extraídos da contabilidade da empresa, considerados como pró-labore indireto de seus dois sócios, os quais encontram-se identificados no relatório CORESP – Relação de Co Responsáveis, e o anexo RL – Relatório de Lançamentos, assim como o quadro demonstrativo “Composição Pró Labore Indireto” identifica, por competência, todos os valores considerados como salário-de-contribuição, discriminando a que título foram pagos ou lançados na contabilidade (viagens, saúde, despesas com residência, Yacht Club, depreciação de veículos).

Ficam, assim, prejudicadas as alegações trazidas pela Impugnante em relação ao aludido arbitramento.

Do mérito

As contribuições para a Seguridade Social têm sua base impositiva definida na Constituição da República de 1988, nos seguintes termos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - Do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (...).

Em consonância com o dispositivo constitucional, o inciso III do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 apresenta o conceito legal de salário-de-contribuição para os segurados contribuintes individuais:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º ;(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)Por sua vez, o artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/91, prescreve a incidência de contribuições previdenciárias, a cargo do empregador, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

No presente caso, o Auditor Fiscal constatou, através da contabilidade apresentada pela empresa, a ocorrência de despesas praticadas pelas pessoas físicas dos sócios, que evidenciou tratar-se de pró-labore indireto, uma vez que

tais despesas eram suportadas pela empresa, quando deveriam onerar o patrimônio financeiro dos sócios.

No quadro anexo ao Relatório Fiscal, consta o demonstrativo de tais despesas, onde claramente se identifica gastos hospitalares, com viagens, clubes, e despesas residenciais, bem como parcelas relativas a depreciações de veículos e aeronaves.

Os lançamentos contábeis destes fatos encontram-se registrados em contras próprias de grupos de despesas indedutíveis, sendo que os valores constatados e considerados foram corroborados pelo Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR - dos exercícios pertinentes.

De acordo com o Relatório Fiscal, a adição de tais valores ao lucro real ratificam a origem e a classificação das despesas, considerando-se os preceitos do art. 358 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 - Decreto nº 3.000 de 26/03/1999, que trata da remuneração indireta a administradores e terceiros:

Art.358. Integrarão a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74):

I- A contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II- As despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagas diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.

§1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes, observado o disposto no art. 622 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, §1º).

§2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, observado o disposto no art. 675 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, §2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §1º).

§3º Os dispêndios de que trata este artigo terão o seguinte tratamento tributário na pessoa jurídica:

I- Quando pagos a beneficiários identificados e individualizados, poderão ser dedutíveis na apuração do lucro real;

II- Quando pagos a beneficiários não identificados ou beneficiários identificados e não individualizados (art. 304), são indedutíveis na apuração do lucro real, inclusive o imposto incidente na fonte de que trata o parágrafo anterior. Em relação ao lançamento de despesas diversas e despesas com residência, alega que os sócios proprietários, dirigentes da empresa, muitas vezes fazem reuniões da administração da empresa em sua residência, quando trata de novos projetos e gestão da empresa, quando normalmente oferece algum tipo de repasto aos colaboradores, tratando-se, no entanto de atividade empresarial, um modo nipoônico de melhor conhecer os colaboradores e estreitar os laços de afinidade.

Ainda segundo ela, o que se incluiu no LALUR foi apenas o percentual de 2/7 do valor da depreciação de veículos e aeronaves e gastos com combustível, de acordo com determinação de Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal quando não se pode comprovar que os veículos são utilizados exclusivamente no trabalho, refletem a possibilidade de uso dos bens nos finais de semana para atividades não vinculadas à empresa, que, no entanto, não seria o caso dos sócios da Impugnante, que laboram de segunda a segunda, sem folgas.

Ora, se de fato esta é a realidade dos dirigentes da empresa, trabalhando até nos finais de semana, realizando viagens entre as filiais e reuniões com colaboradores em suas residências, nada mais certo que reunisse as provas destas atividades, e efetuasse os lançamentos contábeis espelhando esta realidade, e não se utilizasse do alegado conservadorismo classificando tais despesas como se fosse indedutíveis, não ligadas à sua atividade operacional.

O que se verifica ainda, é que embora em sua impugnação e/ou na manifestação apresentadas, alegue que os veículos e aeronaves são utilizados pelos seus dirigentes exclusivamente no trabalho e para o trabalho, não traz quaisquer documentos que comprovem tais alegações, apenas anexa documentos de propriedade dos veículos e aeronaves em nome da empresa.

Observe-se ainda a manifestação do Auditor Fiscal Notificante no despacho de diligência fiscal às fls. 265/270:

5. Item 2. letra C. do TIF Despesas de Depreciação:

Em relação aos gastos com depreciação, alega a empresa (fl.102) que o acréscimo ao lucro, calculado na proporção de 2/7 do total dos valores depreciados, efetuou-se em razão da impossibilidade de comprovação do uso exclusivo dos bens nas atividades operacionais da empresa, fato que conduziu o contribuinte a realizar o acréscimo, precavendo-se deste modo contra eventual ação do fisco em relação ao valor do Lucro Real apurado. Pergunto ao contribuinte:

Por que igual postura não foi observada em relação às Contribuições devidas pela empresa à Previdência Social, acrescentando à base de cálculo da contribuição

devida pelos sócios a parcela correspondente ao uso pessoal de bens pertencentes à empresa?

Pergunto ainda: Os acréscimos feitos observaram o artigo 25 da IN SRF11/96?

5.1 Resposta da impugnante:

Novamente responde o impugnante que o valor e a forma empreendida foram fruto do princípio do conservadorismo, mesmo tendo o contribuinte a certeza de que todas as despesas de veículos foram efetuadas em prol das atividades da empresa.

O contribuinte informa que os acréscimos não foram feitos em razão do artigo 25 da IN SRF 11/1996 DE 21/01/96 que cuida dos Bens não Relacionados com a Produção ou Comercialização da empresa, mas pelo princípio do conservadorismo, porquanto poderia ser entendido que os veículos pudessem servir também para atividades de lazer ou não relacionadas com as atividades da empresa nos finais de semana, o que não é o caso, posto que os dirigentes, sócios, trabalham normalmente mesmo nos finais de semana. Trata-se de uma tradição de pessoas voltadas ao trabalho que dispensam férias e folgas, costume de um povo que desconhece o ócio.

5.2 Comentário O contribuinte não explicou a razão pela qual não estendeu os limites de seu habitual emprego do princípio do conservadorismo às contribuições previdenciárias. Estivessem os bens depreciados "intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização de bens e serviços", conforme os citados no parágrafo único do artigo 25 da IN SRF 11/96, não teria o contribuinte razão para efetuar os acréscimos na apuração do lucro real.

Sendo assim, correto o procedimento da fiscalização ao exigir as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de pró-labore indireto aos dirigentes da Impugnante, os quais foram lançados na contabilidade como despesas indedutíveis, e em adição à apuração do Lucro Real, conforme verificado no LALUR.

Dos pagamentos referentes ao Yacht Club São Vicente

Em sua impugnação, a empresa alega que a cota do Yacht Club São Vicente pertence a ela, tratando-se de despesas com representação, onde a empresa costuma recepcionar clientes e fornecedores. Anexa cópia de boleto referente ao pagamento efetuado em 30/01/2001, no valor de R\$ 746,96, fls. 176.

No despacho de diligência fiscal, fls. 265/270, o Auditor Fiscal Notificante assim se manifesta:

4. Item 2. letra B. do TIF Gastos com o Yacht Club São Vicente Embora o vínculo estabelecido com o Yacht Club São Vicente não se inclua entre as atividades necessárias à consecução dos objetivos sociais da empresa, alega o contribuinte em sua defesa (fl.97) que a manutenção do vínculo tem como objetivo

receptionar clientes e fornecedores, o que caracterizaria o gasto como despesa de representação. Anexa - como prova do alegado - documento de quitação pago em 30/01/2001.

Além de classificado contabilmente como "despesa indedutível", o gasto não está relacionado à atividade operacional da empresa, posto que pertencente a um quadro de atividade meramente recreativa - CNAE 93.12-3-00, clubes sociais, esportivos e similares • Em razão disto solicito à empresa que apresente provas que contrariem a evidência dos fatos, demonstrando de modo inequívoco o uso habitual das dependências do clube para a realização de contatos comerciais.

4.1 Resposta da impugnante "Trata-se de gastos ocorridos entre 1998 e 2005, período já decadente, não tendo mais o impugnante documento a apresentar relativos a tal período. Na impugnação foi apresentado documento a título de amostragem que comprova o alegado.

Saliente-se que esta diligência está sendo conduzida pelo auditor fiscal desde 13/08/2008, importando a demora, inescusável, em ônus excessivo ao contribuinte em relação à gestão dos processos, devendo ser alegado, em eventual manutenção do débito lançado, a hipótese da prescrição intercorrente, mesmo não sendo ainda considerada pelo Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

4.2 Comentário: O documento apresentado inicialmente pela impugnante não comprova que o vínculo com o clube tenha por finalidade a realização de contatos comerciais. A associação a um clube recreativo pressupõe finalidade diversa da alegada pelo contribuinte, imputando-lhe tal situação o ônus da prova do que alega.

Note-se que a fiscalização intimou a empresa a apresentar provas que contrariem a evidência dos fatos, demonstrando de modo inequívoco o uso habitual das dependências do clube para a realização de contatos comerciais, e em resposta, a Impugnante afirma que o documento apresentado por amostragem na impugnação é suficiente para provar o alegado, ratificando tal informação na manifestação apresentada após a diligência fiscal.

De fato, o referido documento não faz prova em favor da Impugnante, vez que se trata de boleto quitado em 30/01/2001, o qual, inclusive, tem como cedente o Yacht Club São Vicente e como sacado Kioteru Yonamine, sócio da empresa, constando, como referência, o nome fantasia da empresa autuada – PANCO.

Quanto às alegações de que os comentários do Auditor Fiscal no despacho de diligência fiscal são impertinentes, uma vez que não conhece o referido clube, nem sequer os hábitos mantidos pelos orientais que empreendem neste país e fazem questão de receber clientes e fornecedores com acolhida que foge aos padrões latinos, cabe observar que não houve questionamentos da fiscalização neste sentido, mas simplesmente a solicitação para que a empresa comprovasse

que, de fato, as cotas do Yacht Club São Vicente são pagas por ela com a finalidade de utilizar o espaço para receber seus clientes e fornecedores.

Sendo assim, a classificação contábil adotada pela empresa dos pagamentos referentes ao Yacht Club São Vicente como despesas indedutíveis, e o documento anexado à impugnação servem de convicção à conclusão do Auditor Fiscal e deste órgão julgador, de que se trata, de fato, de pagamento de pró-labore indireto, consistindo em despesas que deveriam ser suportadas pelos próprios sócios, e não pela Impugnante.

Dos valores pagos a título de assistência médica Alega a Impugnante que, ao contrário do que noticia o Relatório Fiscal, as despesas médicas não são exclusivas dos sócios, os pagamentos foram em relação a tratamento de todos os funcionários que necessitaram de recursos, dando integral cumprimento ao caráter assistencial e social, eis que supriu necessidades básicas de seus funcionários e dirigentes, sendo que a cobertura abrange a sua totalidade.

Afirma ainda que, em nenhum momento, a fiscalização comprovou que a assistência médica era paga exclusivamente aos dirigentes da empresa, não tendo anexado qualquer nota fiscal de prestação de serviços.

Conclui, portanto, que nada é devido a título das contribuições previdenciárias ora exigidas, pois atendeu plenamente aos fins e objetivos do art. 28, §9º, alínea "q" da Lei nº 8.212/91.

Em resposta às alegações da empresa, o Auditor Fiscal Notificante assim se manifestou no despacho de diligência fiscal de fls. 265/270:

a) Gastos com Assistência Médica Argumenta a empresa em sua defesa (fl.92) que "Ao contrário do que noticia o relatório fiscal, as despesas médicas não são exclusivas dos sócios" e que "seria um absurdo que apenas dois sócios utilizassem tamanho recurso para assistência médica própria. Os pagamentos de assistência médica foram em relação a tratamento de todos os funcionários que necessitaram de recursos. E praxe da empresa que os seus obreiros utilizem os melhores recursos, os melhores hospitais em casos de necessidade." (sic), acrescentando ainda que (fl.93)"supriu necessidades básicas de seus funcionários e dirigentes" e que "aplicou seu direito de prestar assistência médica aos seus obreiros e dirigentes de forma adequada, tornando acessível o tratamento em bons hospitais", admitindo implicitamente que parte do montante sobre o qual se apurou a contribuição foi de fato despendida com os sócios.

Anexa como prova de suas alegações duas notas fiscais emitidas pela Real e Benemérita Sociedade de Beneficência Hospital São Joaquim. Na primeira, de nº 1419789, no valor de R\$ 141,82, emitida em 29/11/2001 e contabilizada em 01/01/2002, consta como paciente o empregado Geraldo Massaiuki Mikoda. Na segunda, de N° 1892392, no valor de R\$ 226,10, emitida em 30/06/2003 e contabilizada em 01/07/2003, consta como paciente o empregado José Carlos Pereira da Rocha. Anexa ainda dois recibos de pagamentos emitidos pela empresa

Morumbi Serviços Médicos S/C Ltda, nos quais não há identificação do paciente submetido a tratamento.

Pelo exame das duas notas fiscais e considerando o alegado pela empresa resta claro que pelo menos parte dos dispêndios foi de fato empregado no tratamento médico de trabalhadores. Diante do exposto pergunto à defendente:

O acesso ao serviço médico privado era geral e irrestrito ou concedido apenas a alguns trabalhadores?

Se o acesso ao serviço médico privado foi concedido a todos, de que modo os trabalhadores foram informados sobre o benefício? Apresente cópia do documento que concede a todos a concessão do benefício.

Solicito que apresente os demais recibos e notas fiscais relativas aos valores despendidos com seus empregados.

3.1 Resposta da impugnante: Os gastos de assistência médica são utilizados para pagamento de despesas para dirigentes e colaboradores quando o convênio médico ou o sistema público existente não disponibiliza ou cobre determinados procedimentos de diagnóstico e terapia, inclusive para colaboradores em trânsito, muitas vezes em localidades onde o convênio médico não possui unidades de saúde conveniadas.

Segue no documento a transcrição do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, com destaque para o disposto na letra Q : §9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente Q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

3.2 Comentário: O contribuinte não informou se o serviço médico privado foi concedido a todos, tampouco informou o meio pelo qual deu conhecimento aos seus colaboradores sobre a possibilidade de acesso ao benefício que afirma conceder-lhes. Não sendo extensivo a todos, o benefício não se enquadra na letra Q do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91. Como consequência, sobre a parcela do gasto dispendida com seus trabalhadores, além da alíquota correspondente à contribuição da empresa, deveria também incidir as alíquotas correspondentes à participação dos empregados, a alíquota relativa ao seguro de acidentes do trabalho e a alíquota correspondente à contribuição destinada aos terceiros.

Exponho a seguir trecho contido em sua defesa inicial (fl.92), na qual, ao tratar das despesas de assistência médica - destaca sua busca por uma "justa remuneração de seus colaboradores", vinculando de forma inequívoca os dois fatos, "justa remuneração" e "assistência médica", provendo a primeira com a concessão da segunda.

"Para o desenvolvimento de suas atividades possui diversos estabelecimentos, equipados com a mais moderna linha de atendimento e de controle na qualidade dos produtos.

Como decorrência dessa política gerencial da empresa, preocupa-se também a ora Impugnante com a qualidade do ambiente de trabalho e com justa remuneração de seus colaboradores, buscando a integração entre o capital e o trabalho. Com a produtividade alcançada pela empresa e a Convenção Coletiva de Trabalho, passou a empresa a conceder benefícios, como participação nos lucros e programa de alimentação do trabalhador e assistência médica ao trabalhador" Nenhum dos documentos solicitados à impugnante foi apresentado.

A Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, no seu artigo 28 inciso III, define o conceito de salário-de-contribuição para os segurados contribuintes individuais, e no seu parágrafo 9º, alínea "q", estabelece as condições para que os valores relativos à assistência médica não integrem o salário-de-contribuição no âmbito previdenciário:

Art. 28. (...)§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)(...)q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)(grifo nosso)Observa-se que as parcelas pagas a título de assistência médica, a princípio, deveriam fazer parte do salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias, tendo em vista que representam uma vantagem econômica, sendo evidente a sua natureza remuneratória pelo trabalho prestado pelo trabalhador beneficiado. Entretanto, a Lei nº 8.212/91, no § 9º, alínea "q", do seu art. 28, exclui tal verba da referido salário-de-contribuição, desde que tal benefício seja concedido à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Conforme visto, considerando as alegações da defesa de que os pagamentos de assistência médica não eram feitos apenas aos dirigentes da empresa, e as notas fiscais anexadas, emitidas pela Real e Benemérita Sociedade de Beneficência Hospital São Joaquim, que indicavam a prestação de serviços médicos aos empregados Geraldo Massaiuki Mikoda e José Carlos Pereira da Rocha, o Auditor Fiscal indaga à empresa, em diligência fiscal, se o serviço médico privado era geral e irrestrito. Em caso positivo, solicita cópia de documento que comprove a concessão do benefício a todos os trabalhadores e ainda cópia dos demais recibos e notas fiscais relativas aos valores despendidos com seus empregados.

A empresa não apresentou nenhum dos documentos solicitados pela fiscalização, e não informou se o serviço médico privado foi concedido a todos, tampouco o meio pelo qual deu conhecimento aos seus colaboradores sobre a possibilidade de acesso ao benefício que afirma conceder-lhes.

Ressalte-se que não basta a empresa ter comprovado, através das notas fiscais anexadas à impugnação, que o benefício da assistência médica não era fornecido exclusivamente aos seus dirigentes, mas também a uma pequena parcela de seus empregados.

Conforme disposto no art. 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91 e art. 214, § 9º, inciso XVI do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, para que os valores pagos a título de assistência médica não integrem o salário-de-contribuição, deve abranger a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, o que, no presente caso, não foi comprovado pela Impugnante.

E não comprovando que a assistência médica por ela fornecida abrangia a totalidade de seus empregados e dirigentes, são inócuas as alegações de que agiu em obediência ao espírito da Lei nº 8.212/91, ou ainda em cumprimento ao caráter assistencial e social.

Também não prospera a alegação de que a contratação de planos diferenciados ou com cobertura internacional não descaracteriza a cobertura de assistência médica oferecida a todos os segurados empregados da Impugnante.

A assistência médica diferenciada corresponde a um plus na remuneração desses segurados, configurando-se em ganhos salariais maiores, desvirtua o fim que se propõe, vez que a previsão legal que isenta a assistência médica de contribuição previdenciária tem como base a isonomia no tratamento dos segurados empregados, administradores e contribuintes individuais contratados pela empresa.

Finalmente, não há qualquer contradição do Auditor Fiscal no despacho de diligência fiscal. De fato, o Auditor Fiscal comenta que a empresa não informou que o benefício foi concedido a todos, e em seguida copia a resposta da Impugnante, onde afirma que os gastos com assistência médica são utilizados para pagamentos de despesas para dirigentes e colaboradores quando o convênio médico ou sistema público existente não disponibiliza ou não cobre determinados procedimentos de diagnóstico e terapia.

Destaque-se, no entanto, que oferecer a assistência médica nas situações elencadas pela empresa não significa estender o benefício a todos os seus empregados e dirigentes. Neste ponto, ao contrário do alegado, restou clara a conclusão do Auditor Fiscal no despacho de diligência fiscal quanto à não comprovação pela empresa, de que a assistência médica por ela oferecida seria extensiva a todos.

Diante do exposto, conclui-se que os valores pagos pela Impugnante a título de assistência médica não podem ser incluídos na hipótese prevista no art. 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, razão pela qual não cabe qualquer reparo no lançamento efetuado.

Da multa aplicada.

A Lei nº 8.212/91, à época dos fatos geradores, assim dispunha sobre a aplicação das multas, in verbis:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (...)§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento.

No presente caso, verifica-se, através dos anexos DAD – Discriminativo Analítico de Débito e DSD – Discriminativo Sintético de Débito, que foi aplicada a multa no percentual de 15% sobre o valor das contribuições apuradas, uma vez que os levantamentos CCI – Contribuição dos Sócios e PL2 – Despesas dos Sócios, possivelmente por um equívoco da fiscalização, foi classificado no sistema informatizado de débitos como “Dispensado de declarar em GFIP (com redução de multa), aplicando-se o disposto no inciso II, alínea “b” e §4º do art. 35 da Lei nº 8.212/91, sendo que o levantamento PL1 – Despesas dos Sócios foi excluído do presente lançamento.

Não seria cabível, no caso, a redução, de cinquenta por cento, na multa de mora devida de 30% (trinta por cento), pois as contribuições previdenciárias lançadas não foram declaradas em GFIP, no entanto, a multa de mora será mantida no percentual de 15% como aplicada (com redução), pois não é possível neste momento processual a sua atualização/correção nos sistemas informatizados da RFB, assim como a exigência do percentual adicional da multa em Auto de Infração complementar, em face da decadência.

Quanto às alegações da Impugnante no sentido de que a multa aplicada caracteriza confisco, cabe ressaltar, no caso, que a atividade administrativa é vinculada, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional.

Destaque-se que os princípios do não confisco e da capacidade contributiva se dirigem ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tais preceitos

quando da elaboração das leis, e conforme já demonstrado, não cabe ao julgador administrativo a análise sobre esta matéria, estando sua atividade vinculada à legislação que dispõe sobre a matéria.

Da Inclusão dos Representantes Legais no CORESP e Relatório de Vínculos. Legalidade.

A Impugnante alega a existência de vício na NFLD, quanto à imputação de responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário aos sócios e procuradores da empresa, conforme estabelecido na Relação de Co-Responsáveis, haja vista não serem eles sujeitos passivos da obrigação tributária.

Contudo, deve-se observar que o anexo “CORESP – Relação de CoResponsáveis” não tem como escopo incluir os sócios ou dirigentes no polo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todos os representantes legais do sujeito passivo, pessoas físicas e jurídicas, que, eventualmente, poderão ser responsabilizados na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento de tais responsáveis só ocorre na fase de execução fiscal, em consonância com o § 3º do art. 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A fim de que não parem dúvidas acerca da finalidade do indigitado relatório, transcreve-se parte das informações iniciais que são trazidas em seu corpo:

Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

Outrossim, o Código Tributário Nacional, no seu art. 135, inserido no Capítulo referente à responsabilidade tributária, reporta-se aos responsáveis pelos créditos das obrigações tributárias, atribuindo-lhes responsabilidade pessoal nos casos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Vale dizer que, no caso de eventualmente ficar configurado uma dessas hipóteses, poderão ser demandados os representantes, responsáveis pela prática daqueles atos, não havendo, portanto, nenhuma ilegalidade na sua prévia identificação.

Em suma o crédito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e somente dela está sendo exigido, de modo que, no momento, não se fala em co-responsabilidade pelo crédito constituído, o registro dos sócios no citado anexo apenas identifica tais representantes legais, o vínculo com a empresa e o período de sua atuação; não há qualquer imediata responsabilização destes nem lhes causa restrições ou prejuízo.

Assim, a discussão é inócua na esfera administrativa, sendo apropriada na via da execução judicial, somente na hipótese dos sócios e/ou administradores serem convocados, por decisão judicial, para o pagamento do crédito.

Nestas condições, é legítima a inclusão dos representantes legais da empresa no referido relatório e assim devem ser mantidos como informados pela Fiscalização.

Da produção de provas. Indeferimento.

Conforme disposto no anexo IPC - Instruções para o Contribuinte, recebida a NFLD, o contribuinte tinha o prazo de 15 (quinze) dias da data da ciência para apresentar impugnação, sendo um dos elementos essenciais à sua instrução, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, na forma do § 1º do art. 37 da Lei nº 8.212/91, e do § 2º, do artigo 243 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação vigente à época da lavratura da NFLD, artigos 8º e 9º da Portaria MPS Nº 520/2004, que tratava sobre o contencioso administrativo fiscal no âmbito da Previdência Social, também vigente à época da lavratura:

Lei nº 8.212/91 Art. 37....

§1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 Art.243....

(...)§2º Recebida a notificação, a empresa, o empregador doméstico ou o segurado terão o prazo de quinze dias para efetuar o pagamento ou apresentar defesa.

Portaria MPS nº 520/2004:

Art. 8º É de 15 (quinze) dias o prazo para apresentar impugnação, contados da data da ciência do procedimento a ser impugnado, devendo ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar.

(...)Art. 9º A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 2º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Ressalta-se que esta também é a previsão do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que atualmente disciplina o processo administrativo fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Como a Impugnante não comprovou a ocorrência de nenhuma das situações previstas acima, indefiro o pedido para produção de provas, ressaltando-se que a empresa teve nova oportunidade, no decorrer da diligência fiscal, para apresentar os documentos que julgasse necessários para comprovar suas alegações, e não o fez.

Conclusão

Por todo o exposto, voto em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Costa Loureiro Solar