



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15586.000782/2009-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.082 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de dezembro de 2022  
**Recorrente** UNIENG LOGISTICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2005

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONTABILIZAÇÃO EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE.**

Constitui infração à legislação tributária a empresa deixar de lançar, mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

**LANÇAMENTO FISCAL. PROFISSIONAL HABILITADO. NULIDADE. SÚMULA CARF.**

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Comprovado que o lançamento observou todas as exigências da legislação, não havendo qualquer prejuízo à defesa, não há de ser falar em nulidade.

**LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA.**

Formalizada a exigência fiscal por agente competente, com indicação de todos os elementos necessários ao pleno exercício do direito de defesa, cabe ao contribuinte comprovar aquilo que alega, em particular pela apresentação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS. PREVISÃO EM LEI. PRINCÍPIOS.**

É devida a exigência fiscal com aplicação dos acréscimos legais devidamente prevista em lei, não cabendo ao Agente fiscal avaliar eventual incompatibilidade da exação com diretrizes relacionadas aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade ou do Não Confisco.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF 28.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS**

O Relatório de Representantes Legais é peça obrigatória sendo peça necessária à instrução do processo. A efetiva responsabilização das pessoas listadas na

referida relação, no entanto, está condicionada à demonstração dos requisitos previstos em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 12-32.419, de 29 de julho de 2010, exarado pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ, fl. 125 a 144, que analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte contra a Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória - DEBCAD 37.226.480-8, por ter a empresa deixado de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas.

O citado Auto de Infração consta de fl. 02 a 07 e o Relatório Fiscal está inserido nos autos às fl. 25 a 27, tendo sido lançado crédito tributário para o período de janeiro a novembro de 2003, no valor total de R\$ 13.291,66.

Ciente do lançamento pessoalmente em 25 de agosto de 2009, fl. 02, inconformado, o contribuinte autuado apresentou a impugnação de fl. 34 a 86, em que apresentou os argumentos que entendeu justificar o reconhecimento da improcedência da autuação, os quais foram devidamente sintetizados pela decisão recorrida em fl. 127 a 134.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento exarou o Acórdão ora recorrido, o qual considerou a impugnação improcedente, lastreada nas razões que estão sintetizadas nos excertos abaixo transcritos:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

**INFRAÇÃO. NÃO LANÇAR NA CONTABILIDADE DE FORMA DISCRIMINADA OS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

Constitui infração deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, conforme previsto no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91 c/c o artigo 225, II e parágrafos 13 a 17 do Decreto nº 3.048/99.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do Acórdão da DRJ em 16 de agosto de 2010, conforme AR de fl. 147, ainda inconformado, o contribuinte autuado apresentou o Recurso de fl. 148 a 210, em 10 de setembro de 2010, cujas razões serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Inicialmente, ressalto que a presente demanda está relacionada à constatação de que a empresa deixou de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas. Sendo certo que a matéria em discussão e o teor integral da peça recursal estão contidos do processo n.º 15586.000778/2009-07, em que foram discutidas as contribuições devidas pela empresa sobre os mesmos fatos.

Assim, por economia processual, adoto no presente julgamento, como razões de decidir, no que couber, mediante transcrição abaixo, o conteúdo integral do voto proferido por este mesmo Relator no processo citado no parágrafo precedente, o qual foi submetido ao crivo desta Turma de julgamento nesta mesma sessão, em momento imediatamente anterior. Fica a ressalva de que devem ser considerados os ajustes devidos, em particular no que tange à citação de folhas e eventuais matérias tratadas naquele processo que não se aplicam ao presente.

Naturalmente, eventuais tópicos diversos tratados apenas no presente, serão analisados em seguida.

Após breve histórico da celeuma administrativa, a defesa apresenta as razões que entende justificar a reforma da decisão recorrida.

### **PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO ANTE AO AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD 37.226.488-3**

A defesa afirma que a citada autuação teria sido considerada improcedente no curso do julgamento de 1ª Instância administrativa e que, supostamente, teria reconhecido a ausência de omissão em GFIP e, assim, atestado a inexistência de relação jurídica que justificasse todas as demais autuações, já que não havendo omissão, não haveria fato gerador apto a todos os demais lançamentos.

Não procedem tais argumentos.

Embora a defesa tenha juntado aos autos apenas a página de rosto da citada Decisão, fl. 1481, a consulta ao Sistema Decisões permite constatar que o motivo da exoneração não foi inexistência de omissão de informações em GFIP, mas a penalização em duplicidade da mesma conduta, conforme se vê no excerto abaixo:

*19.8. Percebe-se então que, de fato, foi o que ocorreu, haja vista que houve o lançamento da multa de ofício prevista no artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96 75% (75% 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) nos autos de infração da obrigação principal, debcad 37.226.476-0 e 37.226.477-8, comprot 15586.000778/2009-07 e 15586.000779/2009-43, respectivamente, no valor*

de RS 1.071,44, e mais o lançamento desta multa no CFL 78, de RS 500,00, para a competência em análise.

19.9. Por este motivo, entendo que deva ser excluída a cobrança da multa presente neste auto de infração, pois, se assim não fosse, o contribuinte estaria sendo penalizado duplamente pelo cometimento da mesma infração. Assim, resta improcedente o presente auto de infração.

Portanto, improcedentes os apelos recursais neste tema.

### **INCONSTITUCIONALIDADE DO DEPÓSITO RECURSAL**

O tema em questão perdeu seu objeto com a declaração de inconstitucionalidade objeto da ADI 1.976-7/DF.

### **IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS E MULTA MORATÓRIA NO PERÍODO DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE FISCAL.**

O título do presente tema já espelha com clareza a pretensão recursal, que afirma que a exigência de multa e juros moratórios somente pode ocorrer a partir da impossibilidade recursal no âmbito administrativo ou 30 dias após a intimação do teor da decisão de 2ª Instância administrativa.

Sintetizadas as razões da defesa, mister trazermos à balha a legislação que rege a matéria:

#### ***Lei 8.212/91***

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

#### ***Lei 9.430/96***

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Como se vê, não há qualquer dúvida de que o cálculo dos acréscimos legais se dá a partir do vencimento do débito, não havendo qualquer exceção legal a esta regra que ampare o pleito recursal.

Assim, nada a prover.

### **DA NULIDADE DOS LEVANTAMENTOS. PROFISSIONAL NÃO HABILITADO**

A recorrente sustenta que os levantamentos fiscais ocorreram por meio de perícia documental e relatórios elaborados por profissional não habilitado, já que tal atividade é privativa de contador.

O tema em questão não merece maiores considerações por parte deste Relator, já que sobre a matéria este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

**Súmula CARF nº 8**

*O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: FALTA DE INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS.**

A defesa alega que o Relatório Fiscal não citou os dispositivos legais que fundamentaram a exigência, contestando a conclusão da decisão recorrida de que houve a constituição de crédito tributário fundamentados em base legais, mas que tal conclusão não pode prosperar, em particular em razão de que o dispositivo citado trata de salário de contribuição e não sobre adiantamentos de despesas com caráter indenizatório.

Apesar da peça recursal trazer uma série de outros argumentos para amparar a convicção já sintetizada no parágrafo precedente, mostra-se desnecessário inserir no presente voto maiores detalhamentos dos argumentos utilizados pela defesa, tudo porque a alegação é flagrantemente improcedente.

Não há qualquer mácula no lançamento relacionada à ausência de fundamentação legal. Além do Relatório Fiscal, que apontou com clareza, na ótica fiscal, os motivos que levaram ao lançamento, o próprio Auto de Infração traz, em seu corpo, um relatório exclusivo para indicar os Fundamentos Legais do Débito – FLD, fl. 21 e ss.

Por outro lado, não faz sentido o entendimento de que não bastaria haver citação da legislação que trata do salário de contribuição, mas sim daquela que trata de adiantamento de despesas com caráter indenizatório.

Veja o que dispõe o art. 28 da Lei 8.212/91:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;*

Portanto, a regra geral é a incidência tributária sobre *a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho.*, As exceções a esta regra demandam previsão legal específica. Assim, não se pode esperar que haja um fundamento legal para amparar a exigência

fiscal que incide sobre cada uma das rubricas possíveis de serem identificadas no curso de um procedimento fiscal. Afinal, se o Agente fiscal entende que sobre tais valores deve incidir o tributo previdenciário, é porque está convicto que estes estão contidos no conceito de salário de contribuição. Por outro lado, caso o contribuinte não concorde com tal constatação, precisa evidenciar que determinada rubrica corresponde a uma exceção à regra, naturalmente com o apontamento do lastro legal para tanto e a comprovação da efetiva natureza dos valores pagos.

Assim, nada a prover.

#### **FALTA DE CAUSALIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO**

No presente tema, a defesa aponta, preliminarmente, que adiantamento de despesas ao empregado não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária, atestando que o lançamento está maculado por inexistência de requisito essencial para validade do procedimento que seria a relação de causalidade entre a ocorrência do fato gerador com a regra de incidência.

Não reconheço a mácula alegada pela defesa, pois é inequívoco que a Autoridade lançadora entendeu que determinados valores creditados aos colaboradores da autuada deixaram de ser oferecidos à tributação e, assim, aplicou a regra de incidência que entendeu devida. Portanto, há relação de causalidade no lançamento tributário.

Dizer que a interpretação fiscal é correta ou não é tema de mérito que será adiante tratado.

Assim, nada a prover no presente tópico.

#### **- INEXISTÊNCIA DE FATO GERADORA PARA A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E OU IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA**

#### **- A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: A NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM RELAÇÃO AOS ADIANTAMENTOS PARA DESPESAS.**

#### **- DOS ADIANTAMENTOS PARA VIAGEM - LIVRO CAIXA**

#### **- CERTIDÃO DE INEXISTÊNCIA AÇÃO TRABALHISTAS DOS FUNCIONÁRIOS CITADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO.**

Os tópicos acima serão analisados em conjunto, em razão de estarem relacionados entre si.

Sustenta o recorrente que a Autoridade lançadora incorreu em erro ao considerar verba remuneratória valores que foram adiantados a motoristas para fazer face a despesas com viagens, afirmando que tais valores não têm características de salário de contribuição e não têm o condão de retribuir o trabalho, mas tão só reembolsar gastos para o exercício laboral, gastos estes que correspondem a obrigação da empresa. Nesse sentido, afirma que não seriam devidas a exigência patronal, tampouco seus reflexos.

Afirma que a conclusão fiscal de que não havia documentos que comprovassem todos os valores gastos e, ainda, a indicação de pontos discutíveis quanto ao controle de caixa, são questões irrelevantes, já que uma rápida análise do Caixa da UNIENG LOGÍSTICA é suficiente para se concluir que todos os documentos juntados comprovam que as despesas realizadas pelos empregados tinham estrito caráter profissional.

Alega que a empresa realizava adiantamentos de despesas por viagem, com o reembolso ou crédito para a empresa de eventuais valores remanescentes, mas que o

Agente fiscal considerou tais valores como salário de contribuição, não tratando das notas fiscais colacionadas que comprovavam que tais gastos são referentes à alimentação e hospedagem realizadas pelos motoristas em trânsito. Reconhece que, em algumas situações os valores remanescentes ficavam com o motorista para custear despesas futuras.

Argumenta que considerar tais valores como salário representaria uma ampliação da regra de incidência tributária, maculando o Princípio da Legalidade.

Aduz que, se de fato tais adiantamento correspondessem a salários dos empregados, a empresa seria alvo de reclamações trabalhistas, que afirma não ocorrer.

Contesta as conclusões da Autoridade julgadora sobre a caracterização de salário dos valores não devolvidos pelos funcionários, os quais eram compensados na viagem seguinte, tudo conforme registros segregados de forma diferente em sua contabilidade, os quais não teriam sido devidamente compreendidos pela fiscalização.

Sintetizadas as razões recursais nos presentes itens, convém esclarecer que o Relatório Fiscal, em particular do seu item 2, fl. 90 e ss, aponta com clareza os motivos que levaram ao lançamento, dos quais merecem ser destacados alguns excertos:

*(...) 2.4. A empresa apresentou alguns documentos, relativos a prestações de contas de viagem, que comprovam despesas efetuadas pelos empregados (anexos). A empresa não exige dos empregados todos os recibos comprobatórios dos gastos efetuados durante a viagem.*

*(...)*

*2.7. Constatou-se que, em regra, o registro contábil dos reembolsos (valores que estariam sendo devolvidos à empresa pelos empregados) é realizado em valor idêntico ao que foi destinado ao empregado para realizar a viagem, independente de ter ocorrido algum gasto ou se há comprovação dos mesmos. Desse modo, fica evidente que os lançamentos efetuados a crédito na conta de "Adiantamentos Diversos" (descritos no histórico como reembolsos), geralmente em contrapartida da conta 11010010002 - CAIXA, não são reais, revelando que são registrados, na contabilidade da empresa, fatos que não ocorreram, os quais, se considerados, levariam ao entendimento incorreto de que todos os valores destinados aos empregados para realizarem as viagens são integralmente devolvidos à empresa.*

*(...) 2. 10: O funcionário Clebson Felix Pereira, contratado em 01/04/2005, efetuou sua primeira viagem (CT No. 6) em 21/04/2005, saindo do município da Serra - Espírito Santo com destino a Caucaia - Ceará, cerca de 2,2 Km de distância. Conforme consta nos registros contábeis, o empregado recebeu o valor de R\$ 500,00 a título de adiantamento de viagem em 21/04/2005 para realizá-la (lançamento a débito na conta de Adiantamentos Diversos).*

*2.10.1. Em 29/04/2005 a empresa registrou 3 (três) lançamentos a crédito nesta conta, sendo um no valor de R\$ 1.000,00 e mais 2 (dois) no valor de R\$ 500,00, totalizando R\$ 2.000,00, com o histórico dos lançamentos descrevendo que são reembolsos do mesmo funcionário (Clebson), como se este tivesse recebido um valor de R\$ 500,00 para realizar a viagem e devolveu R\$ 2.000,00 à empresa posteriormente, ou seja, supostamente não gastou nada na viagem e ainda devolveu R\$ 1.5000 ao empregador.*

*2.10.2. O empregado foi contratado em 1º de abril, por um salário de R\$ 704,00 reais. Não seria razoável imaginar que o mesmo estaria entregando à empresa um valor que representaria mais que o dobro do salário que ainda iria receber.*

Dt Lanço	Nº Lançamento	Vir Débito	Vir Crédito	Histórico
21/04/2005	14755	500,00	-	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM CLEBSON F.PEREIRA-
29/04/2005	14848	-	1.000,00	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM CLEBSON F.PEREIRA-
29/04/2005	14865	-	500,00	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM A CLEBSON F.PEREIRA-
29/04/2005	14866	-	500,00	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM A CLEBSON F.PEREIRA-

(outros exemplos foram aqui omitidos)

2.12.2. Os lançamentos efetuados pela Unieng Logística nesta conta seguiram esta lógica. Logo, sendo este o mecanismo de contabilização, esta deveria sempre apresentar saldo devedor, considerando que de forma alguma a empresa estaria recebendo, a título de devolução de valores que adiantou anteriormente, mais do que efetivamente concedeu. Entretanto, isto ocorreu em diversas ocasiões, em que a referida conta apresenta saldo credor no período.

2.12.3. Abaixo planilha com o saldo credor ao final de alguns dias. Anexa cópia do Razão com todos os lançamentos e saldos (inicial e final de cada) desta conta.

Dt Lanço	Nº Lanço	Movimentação		Saldo Final		Histórico
		Vir Débito	Vir Crédito	Devedor	Credor	
30/04/2005	14876	500,00	-	-	200,00	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM CLEBSON F.PEREIRA-
03/05/2005	14991	655,50	-	-	1.544,50	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM WANDERSON P.SOARES-
09/05/2005	15162	-	500,00	-	1.157,78	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM A CLEBSON F.PEREIRA-
10/05/2005	15197	500,00	-	-	657,78	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM CLEBSON F.PEREIRA-
02/06/2005	16021	-	100,00	-	1.096,48	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM WANERSON F.SOARES-
05/06/2005	16115	1.863,00	-	-	3.596,48	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM CLEBSON F.PEREIRA-
09/06/2005	16203	500,00	-	-	2.996,48	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM DENILSON P.DE PAULA-
15/06/2005	16362	2.763,53	-	-	4.170,00	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM WANERSON F.SOARES-
21/06/2005	16666	500,00	-	-	5.182,82	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM WANDERSON F.SOARES-
29/06/2005	17047	3.450,00	-	-	6.170,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM TEOGENES A DINIZ-
04/07/2005	17339	300,00	-	-	3.800,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM TEOGENES ALENCAR DINIZ-
12/07/2005	17542	500,00	-	-	1.470,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM TEOGENES A.DINIZ-
18/07/2005	17735	-	1.900,00	-	3.770,98	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM JOSE LEITE SOARES-
20/07/2005	17826	500,00	-	-	4.970,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM DENILSON P.DE PAULA-
28/07/2005	18016	500,00	-	-	7.270,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM DENILSON P.DE PAULA-
01/08/2005	18126	500,00	-	-	4.370,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM TEOGENES A.DINIZ-
05/08/2005	18407	-	500,00	-	7.220,98	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM DENILSON P.DE PAULA-
09/08/2005	18583	500,00	-	-	9.020,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM JOSE LEITE SOARES-
12/08/2005	18770	-	600,00	-	8.120,98	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM CLEBSON FELIZ PEREIRA-
18/08/2005	19007	-	1.200,00	-	7.720,98	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM WANDERSON P.NUNES-
24/08/2005	19301	-	400,00	-	6.820,98	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM WANDERSON P.NUNES-
26/08/2005	19421	-	1.400,00	-	8.620,98	REF.REEMBOLSO ADIANT.VIAGEM JOSE LEITE SOARES-
29/08/2005	19489	500,00	-	-	7.120,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM DENILSON P.DE PAULA-
01/09/2005	19731	2.000,00	-	-	5.620,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM JOSE MARIA VELTEN-
06/09/2005	19909	3.395,75	-	-	9.020,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM JOSE MARIA VELTEN-
10/09/2005	20099	3.000,00	-	-	4.620,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM JOSE MARIA VELTEN-
14/09/2005	20165	1.500,00	-	-	2.120,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM ALBERTO TOLEDO OHQUI-
16/09/2005	20261	1.000,00	-	-	1.720,98	REF.ADIANTAMENTO VIAGEM DENILSON P.DE PAULA-

(...)

2.15. Com base na prestação de contas apresentada pelos empregados (anexas), as despesas de viagem, devidamente comprovadas por meio de documentos, foram subtraídas dos pagamentos destinados aos empregados (lançamentos a débito na conta contábil de Adiantamentos Diversos relacionados no anexo I), sendo a diferença considerada como base de cálculo de contribuições previdenciárias. O demonstrativo deste cálculo está relacionado, por seguro e competência, no anexo II.

2.16. Foram identificados ainda diversos pagamentos aos empregados classificados pela empresa como "comissões de viagem" ou "acerto de viagem". Estes pagamentos, decorrentes da relação de emprego, e destinados aos empregados, também foram considerados como remuneração para fins de incidência das

*contribuições previdenciárias, e demonstram, novamente, a prática da empresa em remunerar seus empregados sem o devido registro destes valores nas folhas de pagamento.*

Neste momento, importante rememorarmos como a Decisão recorrida tratou do tema:

(..)

*16.12. Em relação aos documentos juntados, a empresa faz a juntada dos mesmos documentos que a auditoria traz na constituição do lançamento. Portanto, não se traduzem em prova capaz de efetuar qualquer modificação no mesmo. Para fins de provar que efetivamente os valores pagos a título de adiantamento para despesas eram movimentados na contabilidade de forma diferente da entendida pelo auditor, caberia à empresa trazer prova através da demonstração da dinâmica de sua escrituração contábil, com toda a documentação que embasa os lançamentos contábeis, a fim de desconstituir o presente crédito tributário, o que não ocorreu.*

(...)

*17.3. A parcela residual resultante da diferença entre o valor recebido como adiantamento de despesas de viagem e o efetivamente gasto e comprovado, se constitui numa parcela retributiva para o empregado, se não devolvida, e conseqüentemente integrante da remuneração.*

*17.4. Assim, se as despesas de viagem são devidamente comprovadas, seja através de relatórios acompanhados das respectivas notas fiscais, seja através apenas das notas fiscais, não são consideradas como remuneração. Mas se através do batimento entre a movimentação contábil e os comprovantes de despesa apresentados for verificado que algumas despesas ficaram sem comprovação, a parcela residual é caracterizada como salário-de-contribuição.*

A partir de tudo que foi acima atachado, ao contrário do que quer fazer crer a recorrente, é inequívoco que a exigência fiscal não decorre exatamente do tratamento como verba remuneratória de valores de despesas de viagem antecipadas aos motoristas da fiscalizada.

Nota-se que os valores que foram repassados aos citados colaboradores a este título e que corresponderam a gastos de viagem devidamente comprovados foram excluídos da base de cálculo no momento de sua apuração, sendo que aquilo que não teve sua efetiva utilização comprovada tampouco sua devolução aos cofres da empresa, estes sim foram considerados como salário de contribuição.

O que se tem são registros não explicados de devolução de valores superiores aos valores recebidos ou, ainda, verbas identificadas como comissões ou acerto de viagem que apontavam para remuneração sem a devida anotação em folha de pagamento ou até mesmo valores que, em tese, serviriam para fazer face a despesas de viagem para os quais não se identificou a devolução e que a empresa simplesmente alega que seriam compensados com despesas em viagens posteriores.

Por sua vez, a defesa não aproveita o conteúdo didático da decisão recorrida e se releva presa a uma narrativa que não corresponde ao que está nos autos, pois, em momento algum, afirmou-se que indenização de despesas de viagem ou mesmo adiantamentos para este mesmo fim corresponderiam a remuneração capaz de ensejar a exigência do tributo previdenciário.

Como bem pontuado pela Decisão recorrida, assim dispõe a alínea “m” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91:

*m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;*

Assim, há nos autos o expresse reconhecimento de que os valores correspondentes à citada antecipação de despesas de viagem não integram o salário de contribuinte, mas estes precisam ser devidamente comprovados, não bastando que tenham integrado registro contábil com nome sugestivo de que se estaria diante de uma indenização.

Ocorre que nada foi apontado pela defesa que pudesse demonstrar que os valores foram efetivamente utilizados para gastos de viagem, ainda que em período posterior, ou que tivessem sido efetivamente devolvidos. Portanto, não identifiquei mácula a justificar a alteração do lançamento ou da decisão recorrida nestes temas.

Por fim, vale ressaltar que a inexistência de ações judiciais trabalhistas não tem o condão de afastar os fatos identificados e devidamente apontados pela fiscalização.

**- RESPONSABILIDADE DO PRESTADOR DE SERVIÇO EM RECOLHER A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

**- IMPOSSIBILIDADE DE INVERSÃO DO ÔNUS DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES REFERENTE A PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DEVIDO A ILEGALIDADE DO DISPOSITIVO LEGAL.**

Itens acima foram agrupado por estarem relacionados entre si.

Neste item a defesa busca demonstrar que, no caso de motorista autônomo contratado sem vínculo de emprego, a obrigação pelo recolhimento dos tributos devidos seria dos próprios prestadores de serviço e não da contratante, tudo em razão do que prevê o inciso II do art. 30 da Lei 8.212/91, do que resultaria em ilegalidade o Decreto regulamentar tratar o tema de forma diversa.

A Decisão recorrida tratou da matéria de maneira irretocável, pois, diante dos excertos regulamentares abaixo, não resta dúvida de que, sobre valores de remuneração paga ou creditada a condutores de veículo rodoviário, incide alíquota de contribuição previdenciária a cargo da empresa:

*Decreto 3.048/99*

*Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de.*

*II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual;*

*(...)*

*§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974 pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.*

Portanto, tal qual como ocorre com a exigência incidente sobre qualquer outro pagamento de remuneração realizado a contribuinte individual lastreado no inciso III do art. 22 da Lei 8.212/91, a contribuição em tela é obrigação da empresa:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.*

(...)

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;*

Ademais, assim prevê o Decreto 3.048/99:

*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 910612003)*

Assim, sendo certo que, no caso da retenção, estamos diante de uma obrigação acessória, que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, tudo nos termos do § 2º do art. 113 da Lei 5.172/66 (CTN), não há de se falar em ilegalidade do Decreto 3.048/99, já que tratou do tema de forma absolutamente alinhada ao preceito legal correspondente.

Assim, nada a prover.

### **NULIDADE DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA FRENTE AO PRÓ-LABORE.**

A defesa questiona a incidência do tributo previdenciário sobre valores supostamente pagos a título de pró-labore.

Sustenta que pró-labore corresponde à remuneração destinada ao sócio, pelos serviços prestados à empresa e que os valores remanescentes foram pagos sim, mas a título de participação nos lucros.

Estas são, em apertada síntese, as alegações recursais neste tema.

O Relato fiscal, em fl. 97, indica *o contrato social, que constituiu a empresa Unieng Logística Ltda, delega poderes a José Manuel Monteiro Ises para administrar a sociedade. Foram anexados documentos que comprovam a transferência de recursos da empresa para a sua conta bancária, nos quais se observam anotações como "pro-labore" ou "retirada".*

A Decisão recorrida tratou do tema nos seguintes termos:

*21.6. Seguindo este raciocínio, portanto, somente será possível concluir que o sujeito passivo distribuiu lucros em conformidade com a legislação a partir do exame de documentos e da escrituração contábil. No caso em questão, o contribuinte não demonstrou através da documentação contábil que efetivamente o que ocorreu foi a*

*reversão dos lucros para o sócio administrador, inobstante ter trazido declaração de que a empresa auferiu lucros no exercício de 2005.*

*21.7 Pela análise da documentação, o auditor concluiu que não se tratava na realidade de distribuição de lucros, mas sim de pró-labore, inclusive com denominação dada pela própria empresa.*

*21.8. A impugnante ao fazer alusão à dispositivo da lei 8.212/91, qual seja o artigo 28, § 9º alínea j, a fim de ilustrar o entendimento de que não incide contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros ou resultados da empresa.*

*21.9. Entretanto, cabe informar que este artigo da lei é específico à participação nos lucros destinada aos empregados, não aos sócios, e é bem claro que mesmo esta participação só não sofre a incidência da contribuição previdenciária quando paga ou creditada de acordo com lei específica. Assim, verifica-se que cabe ao sujeito passivo cumprir os requisitos legais para que qualquer participação no resultado não sofra a incidência de contribuição previdenciária.*

*21.10. Por fim, entende-se, então, que a auditoria fiscal ao identificar através de documentos a transferência de recursos da empresa para a conta bancária do sócio administrador em questão, documentos nos quais se observavam anotações como "pró-labore" ou "retirada" houve por bem proceder ao lançamento, eis que há previsão nos artigos 22, III da Lei 8.212/91 e 201, II do Decreto 3.048/99..*

A defesa, mais uma vez, não apresenta os registros contábeis que demonstram a alegada natureza de distribuição de lucros dos valores tratados no presente tema, tampouco buscou desconstituir a informação fiscal acerca das anotações de autoria da própria fiscalizada que se tratava de pró-labore.

O fato de existir, em Contrato Social, a fixação de limites para pagamento de pró-labore, não parece relevante para o caso em tela, seja por que o pró-labore, como a própria defesa afirma na peça recursal, retribui o trabalho do sócio e não faz muito sentido uma previsão contratual que limite em montante a valor tão baixo, apontando que este dificilmente teria a capacidade de efetivamente retribuir o trabalho dos sócios.

Por outro lado, haveria de se demonstrar que os outros sócios receberam valores igualmente equivalentes à participação de cada um no capital social da empresa. Como dito, o recorrente não carrou aos autos os registros contábeis que evidenciassem tal distribuição.

Assim, nada a prover.

**- INAPLICABILIDADE DE SEGURO CONTRA ACIDENTE DE TRABALHO REFERENTE AOS ADIANTAMENTOS DE DESPESAS.**

**- DA CONTRIBUIÇÃO PARA BENEFÍCIOS EM RAZÃO DA INCAPACIDADE LABORATIVA - ILEGALIDADE DA EXAÇÃO - CRIAÇÃO DE NOVO TRIBUTO POR LEI ORDINÁRIA - NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR**

Itens acima foram agrupado por estarem relacionados entre si.

Nos presentes temas, a defesa traz considerações sobre a não incidência da contribuição ao SAT/RAT, basicamente reiterando o que já foi tratado nos itens anteriores, em que eventual acolhimento dos argumentos recursais importaria, por decorrência, reflexo na exigência em tela.

Ademais, argui a ilegalidade / inconstitucionalidade da exigência, por esta ter sido instituída por lei ordinária e por possuir base de cálculo idêntica à da Contribuição para custeio da Previdência Social.

Sintetizadas razões da defesa neste tema, este Relator deixa de apresentar maiores considerações, seja por já ter manifestado, no itens anteriores, seu entendimento acerca da procedência do lançamento, seja por não competir a este Conselho se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, tudo nos termos da súmula Carf nº 02, abaixo transcrita:

***Súmula CARF nº 2***

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

Ademais, ainda que o Decreto 3.048/99 trate, em seu art. 202, dos percentuais da contribuição da empresa para financiamento da aposentadoria especial, ele apenas reproduz o que consta no inciso II do art. 22 de Lei 8.212/91, sendo certo que sua aplicação é obrigatória para o Agente fiscal, em razão de sua atividade plenamente vinculada, tudo nos termos do art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN).

Portanto, nada a prover.

**PRINCIPIO LEGALIDADE TRIBUTARIA E O PRINCIPIO DA IN DÚBIO PRO CONTRIBUINTE.**

Mais uma vez, a defesa traz considerações acerca da não incidência do tributo previdenciário sobre valores de adiantamento para fazer face a despesas de viagem e afirma que, caso o julgador tenha dúvidas, deverá apreciar a matéria a favor do contribuinte.

Não prospera tal pretensão, seja em razão de que, como já dito alhures, não há de se falar em tributação de despesas antecipadas de viagem, já que todo o gasto dessa natureza devidamente comprovado com documentação hábil foi devidamente excluído da base de cálculo pela autoridade lançadora.

Ademais, até o momento, este Relator não se deparou com qualquer dúvida em relação ao procedência do lançamento, sendo certo que se tal dúvida ocorrer no curso do julgamento efetivo, a mesma será tratada nos termos da legislação que rege a matéria.

Assim, nada a prover.

**- PRINCÍPIOS DA AMPLA INSTRUÇÃO PROBATÓRIA E ACESSIBILIDADE DE ELEMENTOS DE EXPEDIENTE.**

**- CERCEAMENTO DE DEFESA**

Itens acima foram agrupado por estarem relacionados entre si.

No presente, o recorrente alega que não foi respeitado o devido processo legal, já que não teve acesso elementos de expediente, sendo-lhe vedada a apreciação de todos os documentos acostados aos autos para elaboração de sua defesa.

Afirma o prejuízo à defesa por ter recebido tão só cópia da peça acusatória, mas não de todos os documentos que a compõe.

Sobre o tema, entendo irretocáveis as considerações da Decisão recorrida sobre a tais questões. Como bem pontuado pela Autoridade julgadora de 1ª Instância, a autuação observou os preceitos atinentes à matéria, em particular aqueles previstos na IN MPS/SRP nº 3/2005.

Ademais, a vasta argumentação expressa na longa peça recursal ora sob análise evidencia de forma inequívoca que a defesa tomou ciência adequadamente de todas as acusações fiscais e, assim, pelo Princípio da instrumentalidade das formas, *temos que a existência do ato processual não é um fim em si mesmo, mas instrumento utilizado para se atingir determinada finalidade*. Assim, ainda que se possa considerar uma falha qualquer, que neste caso repito, não existiu, se o ato atingiu sua finalidade sem causar prejuízo às partes, não se declara sua nulidade.

Portanto, nada a prover.

**- A IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR OMISSA A GFIP**

**- DA INAPLICAÇÃO DE MULTAS E JUROS DEVIDO INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Itens acima foram agrupado por estarem relacionados entre si.

Os presentes temas estão amparados na convicção da defesa de que não ocorreram os fatos geradores apurados pela fiscalização o que, naturalmente, se acolhida sua pretensão, resultaria em reflexos em relação a omissões em GFIP e, ainda, na exigência de acréscimos legais.

Ocorre que este Conselheiro já se manifestou sobre as infrações apuradas pela fiscalização, entendendo-as procedentes, razão pela, não tendo os débitos apurados pelo Agente fiscal sido informados em GFIP, é certo que tal documento restou omissivo. Da mesma forma, tal qual já tratado alhures, seu pagamento importará exigência de multa e juros devidos a partir da data de vencimento.

Assim, nada a prover.

**SUSPENSÃO DE QUALQUER INFORMAÇÃO PARA FINS PENAIIS.**

O tema em questão não merece maiores considerações por parte deste Relator, já que sobre a matéria este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

***Súmula CARF n.º 28***

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).*

**RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS - IMPOSSIBILIDADE**

O recorrente se insurge com a inclusão de inúmeras pessoas que passaram por sua diretoria como corresponsáveis, sem que ficasse comprovado que não teria condições de efetuar o pagamento do débito apurado.

Resumidos os apelos recursais, é inequívoco que não houve atribuição de corresponsabilidade do caso em comento, mas apenas a elaboração do Relatório de Representantes Legais, que se constitui em peça fundamental para instrução do processo fiscal, tudo conforme claramente indicado pela Decisão recorrida, que, ainda, pontou:

Dessa forma, a elaboração do referido relatório é obrigatória sendo peça necessária à instrução do processo. A efetiva responsabilização das pessoas listadas na referida relação, no entanto, está condicionada à demonstração dos requisitos previstos no art. 13, parágrafo único, da Lei 8.620/93, em momento oportuno, em sede de

execução fiscal, não cabendo ao contencioso administrativo afastar de plano a responsabilidade tributária dos diretores da empresa no período de sua gestão.

Assim, nada a prover.

### **REDUÇÃO DAS MULTAS PELO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE**

Após algumas considerações conceituais, com indicação de precedente judicial e entendimento doutrinário, a defesa afirma que a vultosa multa aplicada deve ser reduzida com base no princípio da proporcionalidade.

Por seu turno, o Princípio Proporcionalidade, da Razoabilidade ou, ainda, a verificação de efeito confiscatório de uma imposição prevista em lei, é uma diretriz que se dirige ao legislador. Uma vez positivada a norma, não cabe ao Agente Fiscal avaliar eventual desproporcionalidade de seus reflexos sobre o patrimônio dos contribuintes, tudo por conta da atividade vinculada e obrigatória de constituição do crédito tributário.

Portanto, considerando ainda o caráter vinculado da atividade administrativa ao promover o lançamento, conforme preceitua o art. 142 da Lei 5.172/66, nego provimento ao recurso voluntário neste tema.

### **IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DEVIDO AO NÃO LANÇAMENTO EM TÍTULO PRÓPRIO DA SUA CONTABILIDADE.**

O presente tema está amparados na convicção da defesa de que não ocorreram os fatos geradores apurados pela fiscalização o que, naturalmente, se acolhida sua pretensão, resultaria em reflexos em relação à falta de lançamento mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, dos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas. O contribuinte afirma que elaborou seus registros a partir das informações que entendia devidas.

Ocorre que este Conselheiro já se manifestou sobre as infrações apuradas pela fiscalização, entendendo-as procedentes, razão pela resta inequívoco que valores não foram registrados em títulos próprios da contabilidade, em particular aqueles relacionados a remuneração contabilizada como adiantamento para cobrir despesas de viagens e, ainda, pró-labore registrados como lucros distribuídos.

Assim, nada a prover.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

