



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

**Processo nº** 15586.001257/2010-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-003.669 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2013  
**Matéria** REMUNERAÇÃO INDIRETA: PRO-LABORE  
**Recorrente** D'ANGELO INCOPAR CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/10/2007

AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode, a Receita Federal do Brasil, autuar de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

VALE-TRANSPORTE. NÃO-INCIDÊNCIA. ALINHAMENTO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF. Em decorrência de entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para exclusão das parcelas relativas ao auxílio-transporte e pagamentos a pessoas jurídicas em contas bancárias de pessoas físicas.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado e Carlos Henrique de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob o DEBCAD nº 37.279.567-6, referente a contribuições a cargo do segurado e concernente à obra matrícula CEI 50.020.22784/74.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 17/29, “*verificando a contabilidade e os demais documentos postos à disposição desta Auditoria Fiscal, foi constatado que, a folha de pagamento e a escrita contábil apresentada não registram a totalidade da remuneração e dos segurados a serviço da empresa. (...) Embora a empresa tenha apresentado a contabilidade formalizada relativa aos exercícios de 2006 e 2007, verificou-se que foram omitidas nos registros contábeis, remuneração de segurados empregados que recebiam vales transportes em período anterior à admissão, bem como aqueles que recebiam tais benefícios sem nunca possuírem vínculo formalizado com a empresa. Não foram contabilizados também em títulos próprios, valores constantes de recibos, depósitos bancários, relativos a serviços prestados por pessoas físicas; além de outros vícios (...)*”.

Ainda, nos termos do REFISC, a Recorrente, ao fornecer vale transporte a pessoas que não tinham vínculo empregatício, efetuou pagamentos a contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, utilizando-se, assim, de mão-de-obra sem registro.

Dentre as irregularidades verificadas pela fiscalização estão pagamentos de despesas pessoais do sócio Gilberto D’Angelo Carneiro e recibos emitidos pela pessoa física Gilberto Cipriano referente a adiantamentos por serviços prestados.

A fiscalização informa que a empresa deixou de registrar na contabilidade tanto valores integrantes do salário de contribuição quanto a contribuição a cargo da empresa e dos segurados. Ainda, lançou valores em contas indevidas com o intuito de sonegar tais contribuições.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 32/58 que, às fls. 77/86, foi julgada improcedente sob os seguintes fundamentos:

- a) As irregularidades apontadas constituem indícios veementes de que a contabilidade da Autuada não registra a totalidade das remunerações dos funcionários a seu serviço;
- b) Ficou caracterizada a mão-de-obra sem a devida formalização da relação de trabalho;
- c) A falta de confiabilidade da contabilidade da empresa ficou demonstrada com os pagamentos contabilizados como sendo a pessoas jurídicas quando na realidade foram efetuados a pessoa física;
- d) Cabe ao contribuinte a comprovação de que os pagamentos foram feitos aos sócios das empresas prestadoras de serviços;

- e) Que a concessão de vales transportes, nos termos da Lei nº 7.418/85, deve ser efetuada apenas aos trabalhadores da empresa concedente;
- f) As irregularidades apontadas comprovam que a contabilidade não registrava o valor real da mão-de-obra utilizada, estando assim plenamente justificada a apuração do crédito fiscal por aferição indireta;
- g) O arbitramento realizado está de acordo com o critério previsto no § 4º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91 e foi feito por meio da utilização da “tabela CUB”, através da qual o sistema de informativa da Receita Federal calcula o valor da mão-de-obra e da contribuição devida;
- h) A aferição é feita com base em dados referentes a inúmeras empresas e obras, que são compilados e sistematizados de forma a ser obtido o valor médio da mão-de-obra utilizada pelas empresas nacionais em uma obra, de acordo com a metragem e o padrão desta;
- i) O valor do crédito fiscal cobrado corresponde à diferença entre os valores recolhidos e o valor dos recolhimentos da média das empresas nacionais para uma obra com a metragem e o padrão da obra a que se refere o lançamento;
- j) A falha quanto ao pagamento de vales transportes não se trata de falha isolada, uma vez que foram verificadas situações idênticas em outras obras realizadas pela mesma empresa e, ainda, a Recorrente não conseguiu justificar o motivo das ocorrências, limitando-se a alegar que são meras irregularidades formais;
- k) O legislador admitiu o emprego da aferição indireta para apurar e lançar as contribuições devidas quando a contabilidade não corresponder à realidade tributável, cabendo a empresa o ônus da prova em contrário. Assim, o contribuinte poderia ter rejeitado o arbitramento apresentando elemento seguro de prova em contrário. Providência essa não tomada pelo mesmo.

Face ao resultado do julgamento, a Recorrente interpôs recurso voluntário às fls. 92/124, alegando em suma:

1. A fiscalização teve início muito após a conclusão das obras, ocorrendo mais de 3 anos depois e já tendo sido devidamente emitidas as correspondentes CNDs após a aferição da regularidade tributária demonstrada e comprovada pela tempestiva apresentação à própria RFB das DISO's;
2. A desconsideração da contabilidade da empresa para fins de aferição indireta da base de cálculo de contribuições sociais é medida de caráter excepcional, não podendo ter lugar em situações nas quais os supostos erros contábeis meramente formais não impliquem em significativa diferença de recolhimento de tributos;
3. A autoridade fiscal se excedeu ao presumir, sem fundamento fático-probatório suficiente, haver empregados não registrados na contabilidade da Recorrente, simplesmente por terem sido apresentados alguns nomes de pessoas que teriam recebido vale-transporte, vez que não comprovada a existência de indícios dos elementos da relação de emprego como a onerosidade, pessoalidade, subordinação ou habitualidade. Sobre este último elemento, os vales-transporte entregues foram por apenas 1 mês avulso em relação as pessoas apontadas;

4. Quanto as outras irregularidades, nenhuma sugere falta de recolhimento, simplesmente indicando que alguns pagamentos de fornecedores foram realizados por meio de depósitos em contas de pessoas físicas;
5. A fiscalização sequer cuidou-se de verificar se as pessoas físicas eram sócias das sociedades empresariais fornecedoras;
6. Se a fiscalização utiliza a contabilidade para verificar suficientemente quanto foi pago, deveria também utilizá-la para aferir o quanto devido, afastando-se a necessidade de aferição indireta;
7. O art. 148 do CTN determina que o arbitramento deverá ser feito mediante instauração de processo regular e que deve ser assegurada ao sujeito passivo o direito à defesa, inclusive lançando mão de avaliações e medições;

Ao final requer a anulação do auto de infração.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

**Preliminarmente**

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

**No Mérito****Da Aferição Indireta**

Alega a Recorrente ter a fiscalização se excedido ao realizar aferição indireta de sua contabilidade, com base em valores gerais aplicados pela Receita Federal em casos em que a contabilidade da empresa fiscalizada apresente omissões ou irregularidades. De acordo com a Recorrente, a aferição indireta é questão excepcional, não podendo ter lugar em situações nas quais os supostos erros contábeis meramente formais não impliquem em significativa diferença de recolhimento de tributos.

Não merece guarida.

O procedimento fiscal tem por objeto a análise da contabilidade da empresa para verificação de supostas irregularidades e, a partir destas, mensurar créditos tributários não pagos.

Verificado que a contabilidade não oferece segurança ao fiscal para cálculo destes valores, a legislação especializada autoriza a aferição indireta, nos seguintes termos:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.*

*§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.*

(...)

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem*

*prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.*

(...)

*§ 4 Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.*

(...)

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

No caso em tela, a fiscalização ao verificar a contabilidade da empresa Recorrente verificou diversos pontos de irregularidades contra os quais a Recorrente não logrou êxito em justificar ou esclarecer.

Assim, regular a aferição na forma em que foi realizada nestes autos, não havendo qualquer vício a ser sanado neste sentido.

#### Da não incidência sobre Vale Transporte

A autoridade fiscal utilizou como um dos fundamentos da autuação o fato de ter verificado o pagamento de vale transporte em período anterior à admissão, bem como aqueles que recebiam tais benefícios sem nunca possuírem vínculo formalizado com a empresa.

Independentemente da comprovação ou não de vínculo empregatício, tendo a autoridade fiscal reconhecido que as irregularidades diziam respeito ao pagamento de verbas desta natureza (vales transporte), passa-se à questão.

Trata-se de matéria transitada em julgado junto ao Supremo Tribunal Federal em 24/02/2012, que declarou inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte, ainda que pago em pecúnia:

**“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE**

**NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.** 2. *A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.* 3. *A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial.* 4. *A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado.* 5. *A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor.* 6. **A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento.**<sup>1</sup>

Assim, em cumprimento ao artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72<sup>2</sup>, inclino à tese da Suprema Corte para que seja cancelado o auto de infração, vez que não incidente contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de vale-transporte.

No mesmo sentido é o entendimento desta Turma (Acórdãos 2402-003.086, 2402-003.077, 2402-003.080, 2302-001.758).

#### Dos Pagamentos de Despesas pessoais do Sócio

A Lei n° 8.212/91, em seu art. 30, II, prevê a incidência da contribuição previdenciária a cargo do contribuinte individual sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês. Em complemento, a Lei n° 10.666/03, em seu art. 4°, atribui à empresa a obrigação de 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.

<sup>1</sup> STF, RE 78410 / SP - SÃO PAULO, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, publ.14/05/2010.

<sup>2</sup> "Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

Pár. 6. O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

**I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federa; (...)**"

No caso em tela, discute-se se os valores verificados nos livros contábeis da Recorrente em nome do sócio Gilberto D'Angelo Carneiro são decorrentes de pagamento de pró-labore ou de distribuição de lucros.

A autoridade fiscal demonstrou, nas contas da empresa, pagamentos indiretos ao citado sócio, na forma de pagamentos de despesas particulares via depósitos em conta, cheques e notas fiscais.

O pagamento de despesas pessoais dos sócios da empresa constitui pagamento de pro labore e, portanto, passível de incidência de contribuições, nos termos do art. 201, § 5º, II, do Regulamento da Previdência:

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

*(...)*

*§ 5º No caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, a contribuição da empresa referente aos segurados a que se referem as alíneas "g" a "i" do inciso V do art. 9º, observado o disposto no art. 225 e legislação específica, será de vinte por cento sobre:*

*(...)*

*II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício.*

No caso em tela, a autoridade fiscal demonstrou pagamentos de contas pessoais do sócio Gilberto D'Angelo que não foram esclarecidos em defesa pela Recorrente, sendo necessário o enquadramento dos valores na natureza de pro-labore e, portanto, passível de incidência.

#### Dos pagamento a pessoas jurídicas em nome de pessoas físicas

A fiscalização aponta como irregularidade na contabilidade da Recorrente o fato de haverem pagamentos de serviços prestados por pessoas jurídicas direcionados a pessoas físicas.

Data vênua, não verificamos irregularidade em conduta deste tipo. Uma vez comprovado, mediante nota fiscal, a efetivação do serviço por pessoa jurídica, não importa ao fisco a forma de pagamento da empresa contratante pelos serviços contratados.

A questão seria diversa, todavia, se além de demonstrados os pagamentos a pessoas físicas, a Recorrente não pudesse comprovar a contratação e prestação por pessoa jurídica, mediante notas fiscais. Não é o caso.

Sendo assim, voto por excluir do crédito tributário os valores referentes a estes apontamentos.

**Conclusão**

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou provimento parcial.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.