



<b>Processo nº</b>	15983.000185/2009-50
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-010.783 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de junho de 2023
<b>Recorrente</b>	POLI - COR INDUSTRIA DE TINTAS E VERNIZES LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor.

#### **CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. FATO GERADOR.**

O fato gerador da contribuição previdenciária é definido pela legislação tributária. A Consolidação das Leis do Trabalho regula as relações entre empregador e empregado. Em matéria previdenciária sua aplicação é subsidiária.

#### **SALÁRIO INDIRETO. ASSISTÊNCIA MÉDICA E PREVIDÊNCIA PRIVADA. ALIMENTAÇÃO.**

Constitui base de cálculo das contribuições previdenciárias os pagamentos de plano de saúde, previdência privada e alimentação não estendidos a todos os segurados a seu serviço ou que não atendam aos requisitos legais.

#### **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

Incide contribuição previdenciária aos pagamentos a título de participação nos lucros efetuados em desacordo com a Lei 10.101/2000.

#### **EMPRÉSTIMO A SÓCIO. CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL.**

Configura-se como remuneração indireta o empréstimo concedido aos sócios pela empresa, bem como a cessão gratuita de imóvel para moradia, sem garantias ou vantagens em prol da entidade, mormente se a empresa, contabiliza prejuízo acumulado no exercício.

#### **PRÓ-LABORE DE SÓCIO.**

É cabível aferição de pró-labore de sócio ativo da empresa, se constatado durante os trabalhos de auditoria fiscal que a contabilidade não registra a real movimentação da remuneração dos segurados, faturamento ou lucro, as

contribuições serão apuradas por aferição cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. Lei 8.212/91 art. 33, § 6º.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário incidente sobre as despesas efetuadas a título de plano de saúde.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

#### Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 17-32.880 – 8<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPOII, fls. 409 a 421.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1<sup>a</sup> Instância.

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal, AIOP, referente às contribuições a cargo da empresa incidente sobre a folha de pagamento dos segurados da previdência social, no período de 01 a 12/2004.

As rubricas que integram o presente lançamento são Empresa e Sat/Rat conforme discriminadas nos autos, sendo aplicadas as alíquotas e 20% e 3% respectivamente.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 65/82, foram examinadas as Folhas de Pagamento, Lançamentos Contábeis. Declaração de Informações Econômico Fiscais de Pessoa Jurídica e outros documentos que foram confrontados com os valores declarados em Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social.

Efetuadas as devidas apropriações de Guias da Previdência Social – GPS, constatou divergências decorrentes do fato de haver pagamento de salários indiretos aos empregados e sócios.

Os valores de remuneração indireta estão discriminados nos relatórios nos Levantamentos - ANA - Plano de Saúde dos empregados e SAU - Plano de Saúde aos

sócios; APT - Despesas com apartamento cedido à sócia; CRT - Despesas pessoais com cartão corporativo; DVA - Despesas com veículos; EMP - Empréstimos aos sócios, FPI - Diferença de folha de pagamento em confronto com a DIPJ; PLR - Participação nos Lucros; PRO - Pro-labore do sócio Adilson Señalen; PRV - Plano de Previdência Bradesco; REF - Alimentação dos sócios; VIA - Despesas com viagem dos sócios.

O total de lançamento, consolidado em 26/03/2009, foi de R\$ 176.794,56.

*Da impugnação*

A empresa apresentou impugnação total ao lançamento, tal como descreve no instrumento de fls. 260/295, em que depois de resumir os fatos suscita nulidade do débito alegando que teria sido promovida alteração do conceito legal de salário para majoração da arrecadação.

Prosseguindo em seu arrazoado, passa a tratar pontualmente os levantamentos nos seguintes termos:

Plano de Saúde e Previdência Privada - Não podem ser consideradas como salário para incidência de contribuição providenciária diante do artigo 195 da CF/88. Sustenta que a matéria envolve o conceito de salário ín natura cujo alcance cumpriria a legislação trabalhista - CI.T c não a tributária - Lei 8.212/91. Nesse contexto aponta que o artigo 458, &2º, IV e VI não considera a assistência médica e previdência privada como salário. Aduz que a assistência médica tem caráter eventual, havendo ainda a opção pessoal pela não utilização.

Despesas com cartões corporativos e veículos - Contesta o lançamento das despesas como salário indireto, no caso, aquisição de material de construção c que foram lançados na conta "despesas administrativas c manutenção e construção". Alegando que são da pessoa jurídica c não da pessoa do sócio, que deveriam ser apontadas polo fiscal aquelas não relacionadas com a atividade empresarial.

Quanto aos veículos, aduz que não teria sido apuradas a posse e forma do utilização pelos sócios, pagamentos de multas c tributos.

Empréstimos aos sócios - Afirma que não houve simulação o que os únicos que sócios receberam empréstimos foram Vera Portella Barros, Roberto Nicolau Portella e José Nicolau Portella. Alega que o fiscal não teria considerado que os empréstimos não são adimplidos em um único exercício, assim contesta a afirmação de incapacidade de adimplemento.

Despesas com viagens e alimentação dos sócios - Alega que são despesas da pessoa jurídica c que o fiscal teve acesso a todos os documentos c não teria comprovado que as despesas não teria sido realizadas no interesse da empresa.

Paticipação nos Lucros - Contesta a alegação do fiscal de que teria sido efetuado o pagamento mediante ausência do lucro, aduzindo que o que teria sido distribuído foi proporção dos resultados na forma da convenção coletiva.

Pró-labore do sócio Adilson Schalch — Alega que o lançamento é indevido e afirma que se a fiscalização não detectou nenhuma retirada do referido sócio a conclusão é que esta não teria ocorrido. Desse modo contesta também o arbitramento do valor promovido com base na equiparação dos demais sócios, sendo este sócio contador.

Imóvel cedido à sócia - Afirma que o fato de uma das sócias exercer posse temporária de um imóvel da empresa, não caracteriza remuneração e que o fiscal majora os valores de eventuais despesas.

Finaliza seu arrazoado com pedido de cancelamento do Auto de Infração.

B o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1<sup>a</sup> instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AIOP - DEBCAD 37.171.836-8

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DIVERGÊNCIA DE FOLHA DE PAGAMENTO. "

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Decreto 70.235/72. art. 17.

**CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. FATO GERADOR.**

O fato gerador da contribuição previdenciária é definido pela legislação tributária. A Consolidação das Leis do Trabalho regula as relações entre empregador e empregado. Em matéria previdenciária sua aplicação é subsidiária.

**SALÁRIO INDIRETO. ASSISTÊNCIA MÉDICA E PREVIDÊNCIA PRIVADA. ALIMENTAÇÃO.**

Constitui base de cálculo das contribuições previdenciárias os pagamentos de plano de saúde, previdência privada alimentação não estendidos a todos os segurados a seu serviço.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

Incide contribuição previdenciária aos pagamentos a título de participação nos lucros efetuados em desacordo com a Lei 10.101/2000.

**EMPRÉSTIMO A SÓCIO. CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL.**

Configura-se como remuneração indireta o empréstimo concedido aos sócios pela empresa, bem como a cessão gratuita de imóvel para moradia, sem garantias ou vantagens em prol da entidade, mormente se a empresa, contabiliza prejuízo acumulado no exercício.

**PRÓ-LABORE DE SÓCIO.**

É cabível aferição de pró-labore de sócio ativo da empresa, se constatado durante os trabalhos de auditoria fiscal que a contabilidade não registra a real movimentação da remuneração dos segurados, faturamento ou lucro, as contribuições serão apuradas por aferição cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. Lei 8.212/91 art. 33, § 6º.

Lançamento Procedente

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 418 a 463, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

## **Voto**

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Da análise dos autos, percebe-se que a autuação foi por descumprimento de obrigação principal, AIOP, referente às contribuições a cargo da empresa incidente sobre a folha de pagamento dos segurados da previdência social, no período de 01 a 12/2004. Para fazer os levantamentos a fiscalização se utilizou das informações constantes das Folhas de pagamentos - FP, nos valores lançados em sua escrituração contábil, dos valores constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e dos documentos apresentados à fiscalização, confrontados com os valores declarados na GFIP.

Em seu recurso voluntário, bastante extenso, com muita jurisprudência e doutrina, similar à sua impugnação, a recorrente demonstra insatisfação em relação à fiscalização, sob os argumentos de que efetuou lançamento sem embasamento legal, ao mesmo tempo em que questiona o caráter genérico da decisão recorrida, onde argumenta que a mesma se limitou a apresentar o dispositivo legal infringido, sem contudo, rebater os elementos e argumentos apresentados.

Da análise dos autos deste processo, independente do juízo de adequação da autuação e da decisão recorrida relacionado aos procedimentos adotados, suscitado pela recorrente, tem-se que a mesma, além de não atender satisfatoriamente às intimações emitidas pela fiscalização, perante à impugnação do lançamento, apresentou poucos elementos supostamente probatórios junto à impugnação às fls. 306 a 407, que não tem nenhuma serventia no sentido de afastar a autuação ou provar alguns dos argumentos alegados; termina por apresentar um recurso voluntário, com extensos argumentos, similares aos apresentados por ocasião da impugnação, sem apresentar qualquer elemento de prova capaz de desmerecer a autuação e a decisão recorrida.

Por questões didáticas, apresentarei os pontos de insatisfação da recorrente, em tópicos separados.

#### **1 - DA NULIDADE DO DÉBITO EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO ILEGAL - IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO CONCEITO LEGAL DE SALÁRIO PARA EFEITO DE MAJORAR A ARRECADAÇÃO.**

Segundo a recorrente, a fiscalização errou ao ir de encontro à CLT e aos ditames legais, pois, as despesas com previdência privada e assistência médica devem ser excluídas da incidência de contribuições previdenciárias. Para a recorrente, não existe qualquer antinomia, entre a CLT e a legislação previdenciária, ao passo que a simples leitura dos dispositivos demonstra que a coesão do Art. 458 da CLT ao abranger as expressões utilizadas no inciso I do Art. 22 da Lei 8.212 de 1991, ou seja, um texto legal NÃO está confrontando o outro, é de se concluir que as exclusões expressamente fixadas no § 2º do Art. 458 da Consolidação devem mesmo ficar excluídas do conceito de salário "in natura", e que por isso, se não tem referida característica, não servem para compor a base de cálculo da contribuição reclamada.

#### **2 - DA IMPOSSIBILIDADE DE SE ATRIBUIR CARÁTER SALARIAL FACE À EVENTUALIDADE DOS SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS.**

Para a contribuinte, a prestação de serviços médicos de forma esporádicas não deve ser utilizada como base de contribuição previdenciária, pois, no caso em questão, o que se verifica, todavia, é que a Assistência Médica, somente é utilizada, logo fornecida, ao empregado,

quando este tem a necessidade de utilizar os serviços médicos, o que não ocorre todos os meses, com todos os funcionários, de modo uniforme, contínuo e habitual.

### 3 - DA ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO EFETUADO EM RAZÃO DA OPÇÃO PESSOAL PELA NÃO UTILIZAÇÃO DA ASSISTÊNCIA MÉDICA POR PARTE DOS EMPREGADOS

Em seu argumentos, a contribuinte levanta a teoria da teoria de que nem todos os empregados queriam assistência médica, sendo que, conforme as declarações em anexo, diversos empregados não eram alcançados pela benesse da assistência médica exclusivamente porque assim não desejavam, ou seja, nada obstante houvesse por parte da impugnante a oferta de assistência médica, determinados empregados não aderiam aos planos disponibilizados pela empresa, o que faziam pelos mais variados motivos.

### 4 - DESPESAS COM CARTÕES CORPORATIVOS E VEÍCULOS DA EMPRESA - INEXISTÊNCIA DE PRO-LABORE APTO A AUTORIZAR A INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. DESPESAS COM VEÍCULOS ADMINISTRATIVOS

Neste item, a recorrente assevera que as despesas com veículos foi em pró da empresa, onde, sem qualquer fundamento e contrariando aquilo que verdadeiramente acontece na realidade de qualquer empresa, a fiscalização alçou à categoria de pro-labore verbas que não tem sob qualquer hipótese esta natureza. menciona ainda que, às despesas com cartão de crédito corporativo, asseverou o Sr. Auditor Fiscal que da análise das faturas dos cartões de crédito corporativos, algumas despesas, por não se relacionarem com a atividade da empresa, ou por se tratarem de despesas ocorridas em lojas de materiais para construção, no primeiro caso, por serem indiciárias de uso pessoal do cartão por sócio, e no segundo, por não haver contratação escriturada de profissionais de construção, deveriam ser reputadas como se despesas pessoais fossem, de modo a atrair a incidência da contribuição previdenciária.

Argumenta ainda que 82. Ao fundamentar o acórdão recorrido somente no fato de terem sido os materiais adquiridos em lojas de materiais de construção, para que sejam entendidos como remuneração indireta, o Douto Julgador prolator da R. Decisão recorrida onde demonstra a fragilidade da autuação efetuada, e autoriza, por isso, sejam referidas verbas extirpadas do presente lançamento.

### 5 - EMPRÉSTIMOS AOS SÓCIOS - IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO A REMUNERAÇÃO INDIRETA.

Considerando que o auditor fez o lançamentos dos empréstimos feitos aos sócios, sob os argumentos de que os mesmos eram simulados e que os referidos sócios não teriam condições de adimplir, a contribuinte afirma que este argumento revela-se mais uma vez "permissa venha", arbitrário o lançamento efetuado, que demais disso, somente considerou fatores que direcionavam a fiscalização para a conclusão de que houve a apontada simulação, ignorando outros fatores que agora revelados demonstraram que na verdade, não existe qualquer simulação e, a assertiva de que os sócios não podem arcar com os empréstimos é conclusão tendenciosa que não observa a sua situação como um todo.

### 6 - DESPESAS COM VIAGENS E DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO DOS SÓCIO - NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO - DESPESAS QUE SÃO DA EMPRESA.

Novamente, segundo a recorrente, as despesas realizadas pela empresa, tanto com alimentação quanto com viagens dos sócios, todas devidamente laçadas na contabilidade, e com o respaldo da documentação específica, referem-se exclusivamente a despesas realizadas na

consecução dos objetivos da pessoa jurídica, pois, a pessoa jurídica em seu interesse, pode e deve custear despesas que seus representantes têm com a finalidade de melhorar sua saúde financeira, seja pela busca de novos clientes, seja pela implementação de novas tecnologias, desse modo, a acusação fiscal de que trata-se de remuneração indireta não colhe, e demonstra uma visão consideravelmente reducionista da vida corporativa.

#### **7 - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS — INEXISTÊNCIA DE REMUNERAÇÃO INDIRETA A EMPREGADOS — INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO.**

Para a contribuinte, a simples afirmação de que não tinha lucros para distribuição não pode prosperar, pois, tem que ser analisadas todas as circunstâncias relevantes do caso concreto, pois, a distribuição de lucros, conforme se infere das convenções coletivas de trabalho já anexadas aos autos, referentes às categorias de trabalhadores que empregados pela ré, independe, na verdade, da verificação de lucro por parte do empregador, eis que na verdade se tratam de distribuição de resultado, conforme Vossa Senhoria poderá constatar pelo exame da documentação ora anexada.

**PLR — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS —** A empresa ao final do ano, no encerramento de seu exercício, fez a apuração de seus resultados.

#### **8 - INEXISTÊNCIA DE RETIRADAS A TÍTULO DE PRO-LABORE DO SÓCIO ADILSON SCHALCH — VERBAS ARBITRADAS ILEGALMENTE**

Para a recorrente, o senhor auditor, bem como o acórdão recorrido, entenderam que não seria razoável que o sócio Adilson Schalch, na verdade, por não constar da contabilidade da empresa retiradas em seu nome, não experimentasse algum tipo de retirada não contabilizada, pelo que arbitrou um valor mensal, e baseado neste valor, fez incidir a contribuição previdenciária. No caso, para a contribuinte, a primeira circunstância, nesse caso, que merece reparo, pois a conclusão é a conclusão do auditor, confirmada pelo acórdão recorrido, de que o sócio em questão deve ter alguma retirada, ainda que não contabilizada, argumentando que, se a fiscalização auditou toda a documentação da empresa em relação a todo o período auditado, e não localizou nenhuma retirada por parte de referido sócio, a única conclusão aceitável, é de que efetivamente não houve qualquer retirada.

#### **09 - IMÓVEL DA EMPRESA CEDIDO À SÓCIA - INEXISTÊNCIA DE REMUNERAÇÃO INDIRETA.**

Para a recorrente, o fato de a empresa possuir imóvel, e o referido imóvel constar como endereço de sócio na respectiva declaração IRPJ, não significa que exista remuneração indireta, porque aceitar como verdadeira esta premissa significaria verdadeira proibição para que uma pessoa jurídica possuíssse imóveis. No caso, para a recorrente, fato de uma das sócias exercer a posse temporária de um imóvel da empresa, inclusive por carência de base legal nesse sentido, não autoriza que referida posse seja considerada como remuneração.

No geral, apesar das inúmeras indagações da recorrente no sentido de que os motivos que levaram à autuação e à manutenção do lançamento pela decisão recorrida terem sido evasivos e sem fundamentos fáticos e legais; entendo que a fiscalização, através dos mais variados indícios detectados, cumpriu com o seu papel ao intimar a contribuinte para apresentar esclarecimentos e/ou elementos que afastassem os referidos indícios das infrações previdenciárias e esta, por sua vez, não cumpriu o seu papel no sentido de prestar esclarecimentos ou elementos que viessem a afastar os indícios apresentados. Por conta disso, não existe razão para que a contribuinte, através de argumentos, desacompanhados de elementos probatórios, desmereça os procedimentos adotados; pois teve várias oportunidades de neutralizar

os efeitos da autuação, seja na fase da fiscalização, na impugnação, ou mesmo na apresentação deste recurso voluntário, coisa que a contribuinte não o fez.

No que diz respeito às despesas com assistência médica ou plano de saúde, constantes dos itens 2 e 3 deste acórdão, entendo que assiste razão à recorrente ao suscitar a nulidade da autuação no que toca a estes elementos; pois, foram apresentados nos autos argumentos e elementos que comprovam que nem todos os empregados demonstraram interesse pelo benefício do pagamento das despesas com assistência médica. No caso, foi correta a atitude da contribuinte ao garantir o pagamento das despesas apenas para quem demonstrava interesse ao benefício.

Ademais, após estes ajustes iniciais no tocante à consideração dos argumentos relacionados às despesas médicas ou planos de saúde e as considerações necessárias, consoante relatado, ao desarraizar a recorrente em relação aos demais aspectos do lançamento, considerando que os argumentos trazidos no recurso voluntário são similares aos da peça impugnatória, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF, estando os fundamentos apresentados na decisão de primeira instância estritamente de acordo com o entendimento deste julgador, adoto-os como minhas razões de decidir, o que faço, com a transcrição dos demais tópicos pertinentes da referida decisão, a seguir apresentada:

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dela tomo conhecimento.

Matéria não impugnada

Inicialmente cumpre destacar que apesar de denominar impugnação total, não houve manifestação acerca do lançamento FPI - Diferença de Folha de Pagamento, impugnando especificamente da remuneração indireta. Assim, consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 9.532/1997:

"considerar-se-á não impugnada a matéria que não lenha sido expressamente contestada pelo impugnante".

Da base de cálculo das contribuições previdenciárias

Em que pesem os esforços expendidos pela impugnante, há que se reparar o equívoco suscitado em sua argumentação.

O conteúdo do artigo 195, I da Constituição Federal ao tratar do Financiamento da seguridade social. Acerca da integração ao salário de contribuição, a legislação previdenciária decluiu do comando expresso na Constituição Federal que, por sua vez, nitidamente distingue contribuição da empresa ou entidade a ela equiparada da contribuição dos trabalhadores e demais segurados:

"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) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesma sem vínculo empregatício;

Nesse diapasão, o artigo 201 da Lei Maior estabelece:

"Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998 ...)".

II. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. "(Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (destaque não consta do original)".

Alinhada aos comandos constitucionais, a Lei 8.212/91, traz no artigo 22, I e § 2º o seguinte:

"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.

( ... ).

Dante do exposto, a pretensão do impugnante em deslocar o debate para o tema "verbas trabalhistas" é insustentável, visto que para efeito de apuração de base de cálculo, não há necessidade da formação de vínculo de natureza trabalhista, cumprindo destacar a ressalva contida na alínea "a" do artigo 195, I, da CF/88: "...a) ....demais rendimentos ... à pessoa física que lhe preste serviço mesmo sem vínculo empregatício."

A legislação tributária consubstanciada na Lei de Custeio da Seguridade Social, nº 8.212/91, é que define o fato gerador das contribuições previdenciárias e não a Consolidação das Leis Trabalhistas:

Lei 8.212/91

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União:

II - receitas das contribuições sociais:

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

Há, portanto, nítida distinção na forma de apuração da contribuição da empresa e da contribuição dos segurados. Para a primeira, não se limita à folha de salários dos empregados, para segundo limita-se ao salário de contribuição para a percepção de benefício futuro.

O artigo 22, I da Lei em comento em nada destoa da Carta Magna:

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;

...

As ocorrências do Fato gerador da contribuição previdenciária não são definidas pela Consolidação das Leis Trabalhistas; mas pela Legislação Tributária:

#### CTN

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Nesse cenário, por força do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional ao Auditor Fiscal compete constituir o crédito mediante o lançamento, uma vez que os elementos e circunstâncias de fato denotam a ocorrência do fato gerador:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendendo o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passiva e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

#### Planos de Saúde e Previdência Privada

( ... )

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

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente;

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT".

( ... )

#### Cartões corporativos

Sustenta o impugnante que as despesas seriam da pessoa jurídica e não dos sócios e que o fiscal não teria demonstrado o não relacionamento com a atividade empresarial. Ocorre que neste parágrafo trata-se do Levantamento CRT, no qual o Auditor fiscal aponta que os gastos com lojas de material de construção que constam nas faturas e que foram lançados na contabilidade a título de outras despesas administrativas e conservação e manutenção.

Não se pode deixar de destacar que em relação a tais despesas, consta nos autos, fls. 59, que o contribuinte foi regularmente intimado a prestar esclarecimentos apresentando notas fiscais e faturas que deram suporte aos lançamentos contábeis, contudo, não houve apresentação de tais documentos, fato que levou a autoridade administrativa a imputar os referidos valores como despesas pessoais dos sócios que ao serem suportadas pela empresa com favor daqueles, configurou uma forma indireta de remuneração.

Dante do quadro que se apresenta, nenhum reparo há que se fazer ao lançamento, pois, o impugnante em nada contribuiu para o esclarecimento dos fatos, uma vez que o fiscal solicitou os documentos que estão em poder do contribuinte e este, ao sonegar as informações deu causa a que o lançamento se processasse na forma tal como se

apresenta. Não se pode olvidar que o contribuinte poderia tê-lo feito com a impugnação, contudo, se limitou a alegar que seriam despesas da empresa.

#### Despesas com veículos

Do mesmo modo, em relação aos veículos, o auditor apontou que as despesas suportadas pela empresa em favor dos sócios alcançou inclusive veículos que não seriam da empresa. Por sua vez, o contribuinte em sua defesa tão somente alega que o fiscal não teria apurado a posse e forma de utilização.

Consta nos autos. fls. 141/170, os documentos que deram suporte ao lançamento, entre estes destaco a planilha de abastecimento em que constam anotações que demandariam os esclarecimentos que foram solicitados. Nesse cenário, a empresa em nada contribuiu para tais esclarecimentos, tendo em vista que embora regularmente intimada, conforme instrumento de fls. 59, optou por deixar de apresentar os dados relativos aos tais veículos, assim, induziu a que o Auditor Fiscal viesse a apurar os valores por via indireta, partindo do valor do IPVA pago pela empresa.

Em referência específica à utilização de veículos tem-se o disposto na Lei 8.383/91, cujo artigo 74. I. Alínea "a" e II, alínea "d", assim dispõem:

Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço, de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica: (...)

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

(...)

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

Permanece, portanto, incólume esta rubrica.

#### Empréstimos aos sócios

Sendo demonstrado que a empresa apura "prejuízo contábil" ao final do exercício, é de se estranhar o fato de que disponha de meios de efetuar empréstimos aos sócios sem demonstração de qualquer vantagem econômica na operação de mútuo, isto, aliado ao fato de não ter sido apresentado nenhum documento de formalização capaz de tomar exigível o resarcimento de tais operações, mas tão-somente os valores declarados na DIRPF dos beneficiários, dados que à luz da escrituração contábil, conforme demonstrou o fiscal, opõem-se às alegações do impugnante, eivando de suspeição estas operações que se caracterizam de fato como forma indireta de remuneração/distribuição disfarçada de lucros.

É de se ressaltar que situações como esta já tem sido objeto de apreciação do Superior Tribunal de Justiça:

**TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DF. RENDA. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS.**

**EMPRÉSTIMO A SÓCIO. CARACTERIZAÇÃO. ARTS. 72. VII DA LEI 4.506/64; 60, V, DO DL 1.598/77 E 20, IX, DO DL 2.065/83.**

1 - Caracterizada a distribuição disfarçada de lucros por meio de empréstimo concedido a sócio (arts. 72. VII. da Lei 4.506/64 e 60, V, do DL 1.598/77) sem data de vencimento ou vantagem para a sociedade, em atitude atentatória à integridade de seu patrimônio, a tributação se perfaz nos moldes do art. 20, IX, do DL 2.065/83, o qual prevê que "o lucro distribuído disfarçadamente será tributado como rendimento classificado na cédula H da declaração de rendimentos do administrador, sócio ou titular que contratou o negócio com a pessoa jurídica e auferiu os benefícios econômicos da distribuição, ou cujo cônjuge ou parente até o 3º grau, inclusive os afins, auferiu esses benefícios".

2 - Aplicação da correção monetária nos moldes legais vigentes e juros de mora a partir da data da ocorrência do ilícito fiscal (art. 161 do CTN). Confirmação do acórdão de segundo grau.

3 - Recurso especial impróvido.

(RFSP 199203/PR - DJ 10/05/1999 p. 123)

#### Despesas com viagem e alimentação

Insurge-se o impugnante contra esta rubrica aduzindo que o fiscal não teria comprovado que as despesas não foram realizadas no interesse da empresa. Tal manifestação está equivocada visto que restou demonstrado nos trabalhos de Auditoria que esses gastos serem efetuadas pelos sócios foram apropriados na contabilidade como despesas de segurados empregados, caracterizando, portanto, desvirtuamento do benefício. Reforça a convicção do acerto da fiscalização o fato haver inclusive consumo de bebida alcoólica, fls. 250. Além do mais, tem-se corretamente observado pelo fiscal que para a extensão do benefício aos sócios sem a incidência de contribuição haveria que estar devidamente inscrita no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador conforme legislação de regência e alcançar todos os seus empregados.

Quanto aos demais esclarecimentos acerca das viagens dos sócios, consta que a empresa foi devidamente intimada a prestar informações, no entanto não o fez, tampouco trouxe com a impugnação documentos que permitissem elucidar os fatos, se limitando a afirmar que o fiscal não teria demonstrado algo que incumbe à empresa sob fiscalização fazer, visto ser detentora dos documentos.

#### Participação nos Lucros

A rubrica acima referenciada, tem sua previsão na Constituição Federal vigente sendo descrita no artigo 7º, XI:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

Para que seja usufruída a isenção da tributação previdenciária, nos termos do disposto no artigo 28, § 9º, da Lei 8.212/91, a estipulação do pagamento em questão deve obedecer aos preceitos da lei regulamentadora reclamada pela Carta Magna. No caso, a Lei específica é a 10.101/2000.

Embora não haja exigência de apuração de lucros, tendo em vista que a Lei estipula outros indicadores, ao apresentar a impugnação a autuada não traz comprovação de que tenha efetuado o pagamento nos termos da Lei. Assim, examinando o documento de fls. 307/318, verifica-se que não trata do seguimento produtivo da autuada, mas de Trabalhadores em Transportes Rodoviários. O documento de fls. 319/358, por sua vez traz uma convenção postulada em Novembro do ano calendário de 2004, ou seja, além de não haver como reportar ao próprio exercício, prevê um pagamento único de valor previamente estipulado, sem estabelecimento de diretrizes e metas de produtividade. Tal situação desnatura o propósito da Lei, como transcrito abaixo:

Lei 10.101/00

"Art.. 1º Esta Lei regida a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7a, inciso XI, da Constituição. "

Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I-comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II-convenção ou acordo coletiva

& 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições;

I – índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II-programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

O assunto em questão foi objeto de recente manifestação do Superior Tribunal de Justiça, que transcrevemos abaixo:

#### CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LUCROS.

A questão reside em definir se o pagamento realizado pela empresa a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com as normas da MP n. 794/1994, convertida na Lei n. 10.101/2000, tem como consequência a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores. A recorrente defende que, mesmo quando descumprida a regulamentação da distribuição de lucros ou resultados, não é possível a cobrança da contribuição previdenciária em razão do princípio da legalidade estrita. Inicialmente, a Min. Relatora esclareceu não ter encontrado precedentes específicos deste Superior Tribunal sobre a matéria. Com efeito, tal isenção deve observar os limites da lei regulamentadora, no caso da MP<sup>e</sup> e da Lei, por força da expressa previsão do art. 7º, XI. da CF/1988. Também a Lei n. 8.212/1991 possui idêntica previsão no art. 28, § 9º, J, condicionando a fruição do benefício fiscal em questão a observância da legislação específica. Para o gozo do benefício fiscal pretendido pela recorrente, é indispensável a observância da disciplina da lei específica acerca da forma como deve ser creditada a participação nos lucros. Apesar da existência de precedentes antigos deste Superior Tribunal no sentido da impossibilidade de tribulação na hipótese, por força da eficácia atribuída ao art. 7º, XI. da CF/I 988, o STF tem decidido em sentido diametralmente oposto: no de que. anteriormente à regulamentação do referido artigo da CF/1988. não existia qualquer óbice à cobrança da contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de participação nos lucros. Diante disso, emende a Min. Relatora ser devida a contribuição previdenciária se o creditoamento da participação dos lucros ou resultados não observou as disposições legais específicas, como estabelece o art. 28, § 9º, J, da Lei n. 8.212/1991. Isso posto, a Turma negou provimento ao recurso. Precedentes citados do STF: RE 393.764-RS, DJ 19/12/2008, e RE 398.284-R.I, DJ 3/10/2008; do STJ: REsp 283.512-RS, DJ 31/3/2003; REsp 381.834-RS, DJ 8/4/2002; REsp 698.810-RS. DJ 11/5/2006. e REsp 675.433-RS, DJ 26/10/2006. REsp 856.160-PR. Rei Min. Eliana Calmon, julgado em 4/6/2009.

Como se vê, para que se possa usufruir a isenção, é necessário que o pagamento esteja em perfeita sintonia com esta lei, o que não se verificou no caso. Além do mais, tendo em vista que a indigitada lei conduz à elisão de obrigação tributária deve-se ser interpretada de modo mais restritivo, sem exacerbação da sua flexibilidade conforme dispõe o art. 111 do CTN:

Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Pró-labore do Sócio Adilson Schalch

Não é razoável admitir que o tal sócio tenha se dedicado prestando serviços por um ano completo à empresa da qual é sócio cotista, inclusive assinando de forma exclusiva, pela empresa na Convenção Coletiva de Trabalho, fls. 319/358, representando-a. sem auferir qualquer tipo de remuneração, feio que consta nos autos, o Auditor Kiscal intimou a empresa a justificar a aparente ausência de remuneração do referido sócio, contudo. Evidencia-se uma conduta evasiva da autuada. Assim, uma vez que não prestou as

informações devidas, foi arbitrado o valor nos termos indicados no relatório de lançamentos em R\$ 500,00, tendo por critério a remuneração equivalente a dos outros dirigentes.

Embora o inconformismo da autuada, não há que se efetuar reparo ao lançamento tendo em vista que adentrando ao quesito "remuneração de sócios" se tem por prejudicada a pretensão do impugnante em opor a escrituração contábil, pois, não reflete a exata remuneração dos segurados. Nesse contexto, rememoro o que foi constatado quando da apuração dos empréstimos aos sócios cujos pagamentos encontram-se lançados na contabilidade sem a correspondente contrapartida nas Declarações de Dívidas e Ônus Reais das respectivas pessoas físicas. Portanto, eis que debilitada está a segurança da escrituração para que possa fazer prova em favor do contribuinte, cabendo portanto a aferição.

Lei 8.212/91;

Art. 33. A 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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). § 1º - E 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.fRedação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

(...)

& 3º Ocorrendo recuso 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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 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.

Como se depreende do dispositivo acima, à autuada caberia ter juntado à impugnação elementos que demonstrassem o contrário, contudo, se limitou a fazer alegações sem respaldo documental. Permanece, portanto, hígido o lançamento, visto que a conduta omissiva da empresa deu causa a aferição.

Da cessão de imóvel

A alegação do impugnante de que a posse temporária do imóvel não caracterizaria remuneração não merece guarida.

É absolutamente incontroversa a cessão do imóvel, contudo, a questão a indagar é o fato de que entidade jurídica com fins lucrativos, malgrado cumule prejuízo contábil, efetue cessão do referido imóvel ao sócio sem que qualquer contrapartida ou vantagem para a empresa, inclusive arcando com o ônus do pagamento de despesas domésticas ordinárias de moradia tais como energia elétrica e condomínio. Como se depreende dos autos, não há majoração alguma de despesas, ao contrário, a fração mensal para cálculo do benefício locatício, foi estipulada mediante os critérios advindos das normas de contabilidade e considerou o custo da aquisição, ou seja, o valor original tal como estipulado pela Receita Federal do Brasil.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

( ... )

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto ao entendimento doutrinário, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

### Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para dar provimento parcial para exonerar o crédito tributário incidente sobre as despesas efetuadas a título de plano de saúde.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita