MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16045.000105/2010-62

Processo nº	16045.000105/2010-62
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2101-002.755 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	7 de maio de 2024
Recorrente	CLINICA DE ONCOLOGIA DR. PAULO EMILIO PINTO LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). REUNIÃO VIRTUAL. SUSTENTAÇÃO ORAL. REQUERIMENTO. ENCAMINHAMENTO. CARF. PROCEDIMENTO ESPECÍFICO.

O recurso voluntário não é meio apropriado para requerimento de sustentação oral nas sessões virtuais de julgamento das turmas ordinárias do CARF. Com efeito, dita pretensão terá de ser apresentada, exclusivamente por meio de procedimento específico.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SEGURADOS. REMUNERAÇÃO. CESTAS BÁSICAS. FORNECIMENTO EM PECÚNIA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. STJ. RESP NºS 1.995.437/CE E 2.004.478/SP. APROVAÇÃO. SISTEMÁTICA. RECURSOS REPETITIVO. RICARF. VINCULAÇÃO.

As cestas básicas pagas em pecúnia aos segurados traduz salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador. Com efeito, dita decisão há de ser reproduzida integralmente no âmbito deste Conselho, eis que proferida na sistemática de recursos repetitivos.

CESTAS BÁSICAS EM PECÚNIA. VERBA REMUNERATÓRIA.

As cestas básicas pagas em pecúnia integram o salário-de-contribuição, independentemente de estar ou não o órgão público inscrito no PAT. Entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

PAGAMENTO FEITO EM CONTA DE SÓCIA DE EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO. DESCONSIDERAÇÃO DO CONTRATO FORMALIZADO ENTRE AS EMPRESAS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A desconsideração de atos jurídicos formalizados entre empresas não podem ser desconsiderados sem provas de que foram simulados. O simples pagamento de valores em conta da sócia da pessoa jurídica contratada não é prova

suficiente para considerar que a pessoa física teria sido contratada como autônoma quando a pessoa jurídica foi a contratada e emitiu as notas fiscais pela prestação dos serviços.

VEÍCULOS REGISTRADOS NA EMPRESA. DESPESAS COM VEÍCULOS CONSIDERADOS COMO PRO LABORE INDIRETO. PROVA.

Para que seja possível atribuir as despesas com IPVA, seguros e conserto de veículos como remuneração indireta dos sócios é necessário provar que estes estão utilizando dos veículos para fins particulares e não em beneficio da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir os lançamentos relativos às rubricas ME – serviço médico e PI – pro labore indireto, vencido o conselheiro Wesley Rocha que dava provimento em maior escala, para excluir da base de cálculo o pagamento da rubrica CB - cesta básica.

(documento assinado digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários (e-fls. 233 e ss) interpostos por CLINICA DE ONCOLOGIA DR. PAULO EMILIO PINTO LTDA em face dos Acórdãos nº 05-31.324 (e-fls. 209/212), nº. 05-031.325 (e-fls. 213/220), nº. 05-31.326 (e-fls. 221/228) proferidos pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, julgando as impugnações improcedentes.

Em sua origem tratam-se de três processos administrativos que estão apensados, ou seja, tramitam conjuntamente, sendo que, apenas o principal está sendo instruído com documentos, acórdãos, recursos, e podem ser assim detalhados:

Processo	AIIM	Lançamento	Período

Original

16045.000105/2010-62 (principal)	37.156.317-8	Contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre CB - Cesta básica paga em pecúnia, ME - Serviço médico e PI - pro labore indireto.	01/2005 a 12/2006
16045.000104/2010-18 (apenso)	37.156.319-4	Contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição de segurados empregados e contribuintes individuais, não descontadas e não declaradas em GFIP, referente a cestas básicas pagas em pecúnia; incidentes sobre as seguintes verbas CB - Cesta básica paga em pecúnia, ME - Serviço médico e PI - pro labore indireto.	01/2005 a 12/2006
16045.000102/2010-29 (apenso)	37.156.320-8	Contribuições destinadas a Terceiros não declaradas em GFIP, cujos fatos geradores se referem a remunerações pagas aos segurados empregados correspondentes ao recebimento de CB - cestas básicas pagas em pecúnia.	01/2005 a 12/2006

Foi realizado comparativo das multas para aplicação da legislação mais benéfica (e-fls. 49/50), considerando a edição da Medida Provisória nº. 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº. 11.941/2009. À época da autuação foram lavrados outros Autos de Infração com imposição de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, de modo que tal comparativo de penalidades era o procedimento regularmente adotado pela fiscalização.

O sujeito passivo foi cientificado dos Autos de Infração em 29/04/2010, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 106) e apresentou Impugnações (e-fls. 111 e ss), que foram assim resumidas pelas decisões de piso:

> **AIOP n° 37.156.317-8**
>
> O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 168/178, descrevendo sucintamente os fatos, requerendo o cancelamento do Auto de Infração, e alegando em síntese o seguinte:
>
> O parágrafo único do art. 116 do CTN, na redação da Lei Complementar n° 104/2001 autoriza a autoridade administrativa a desconstituir negócios jurídicos praticados com o escopo de dissimular a ocorrência do fato gerador, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. Ocorre que a referida lei ordinária não foi editada pela União, logo esse dispositivo legal não pode ser aplicado pela autoridade administrativa, pois carece ainda de regulamentação. Esse entendimento é de vital importância, uma vez que o lançamento foi pautado pela desconsideração de diversos negócios jurídicos praticados pela impugnante.
>
> Com relação ao Pro Labore indireto, **as despesas provenientes de veículos automotores foram faturadas em nome da impugnante e não dos seus sócios**, em razão de negócios jurídicos entre a impugnante e terceiros. **A fiscalização**

Original

desconsiderou indevidamente os mesmos, afirmando tratar de negócios entre os sócios e as empresas terceiras. Se assim for, se teria uma distribuição de lucros e não um Pro Labore indireto. No relatório fiscal a fiscalização atribui aos sócios o mencionado Pro Labore na proporção das respectivas participações no capital social da impugnante.

O Pro Labore é a remuneração percebida em função do trabalho que o sócio desenvolve na empresa, incidindo sobre o mesmo as contribuições previdenciárias. Já a distribuição de lucros é a remuneração dos sócios por sua participação societária na empresa, sendo rateada entre os sócios, não sofrendo incidência de tributos.

Considerando, como pretende a fiscalização, que os gastos com os veículos beneficiaram os sócios da impugnante, tais valores devem ser entendidos como distribuição de lucros e não como Pro Labore, pois independem do trabalho dos mesmos na empresa. A fiscalização não trouxe ao processo qualquer prova de que os sócios trabalham para a impugnante, e que tais gastos são remuneração de seu trabalho na empresa. Ao contrário, a fiscalização rateou as despesas consideradas como Pro Labore conforme a participação no capital social de cada sócio, e não conforme trabalho desempenhado, exatamente por não ter dados sobre a existência da prestação laboral por parte dos sócios, o que demonstra que receberam tratamento de distribuição de lucros. Não há como comprovar que o sócio majoritário trabalha mais que o sócio minoritário na proporção de suas participações societárias, não havendo portanto como relacionar os valores gastos em manutenção de veículos com a atividade laboral dos sócios.

Em suma, as despesas apontadas não podem ser tratadas como Pro Labore indireto, sendo perfeitamente possível a sua qualificação como distribuição de lucros, como a fiscalização o fez, na proporção de suas participações no capital social. Assim, descaracterizado o entendimento da fiscalização.

Com relação aos serviços médicos prestados pela Meltai Clínica S/C Ltda., mesmo que os pagamentos feitos por esses serviços tenham sido efetuados em favor da conta corrente da sócia Graziela, tal fato não descaracteriza a natureza jurídica do negócio firmado entre a impugnante e a empresa Meltai. Os motivos são os seguintes- a responsabilidade dos serviços é da sociedade civil, e não da sócia, Graziela, pois ela não é a única sócia, e os serviços não são executados unicamente por ela, o que por si só descaracteriza a tese de remuneração a contribuinte individual; 2- a remuneração mesmo que percebida na conta corrente da sócia não lhe pertence, pois integra a receita da Clinica contratada, sofrendo incidência de tributos partilhados pelas sócias caso haja lucro; 3- consoante o contrato juntado à fl. 71, o serviço celebrado não se restringe a prestação de serviços médicos, pois também engloba o fornecimento de equipamentos e materiais, além de envolver terceiros; 4- enfim, o princípio contábil da Entidade é matéria estranha à legislação tributária que deve reger os procedimentos da fiscalização. Assim, os valores pagos à empresa Meltai Clínica S/C Ltda. não podem ser qualificados como remuneração a contribuinte individual.

Enfim, **o pagamento das cestas básicas em valores e não *in natura* não descaracteriza a natureza jurídica do pagamento**. Isso porque a convenção coletiva de trabalho elaborada entre as entidades patronais e os trabalhadores da área médica permite o pagamento da cesta básica, ou vale cesta, sem caráter salarial. Como o vale cesta é uma quantia em dinheiro estipulada pelo Sindicato para a compra de cesta básica, mesmo paga em pecúnia não pode ser entendida como salário.

Requer ao final o cancelamento do Auto de Infração.

AIOP n° 37.156.319-4

Original

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 133/143, descrevendo sucintamente os fatos, requerendo o cancelamento do Auto de Infração, e alegando em síntese o seguinte:

O parágrafo único do art. 116 do CTN, na redação da Lei Complementar n° 104/2001 autoriza a autoridade administrativa a desconstituir negócios jurídicos praticados com o escopo de dissimular a ocorrência do fato gerador, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. Ocorre que a referida lei ordinária não foi editada pela União, logo esse dispositivo legal não pode ser aplicado pela autoridade administrativa, pois carece ainda de regulamentação. Esse entendimento é de vital importância, uma vez que o lançamento foi pautado pela desconsideração de diversos negócios jurídicos praticados pela impugnante.

Com relação ao Pro Labore indireto, as despesas provenientes de veículos automotores foram faturadas em nome da impugnante e não dos seus sócios, em razão de negócios jurídicos entre a impugnante e terceiros. A fiscalização desconsiderou indevidamente os mesmos, afirmando tratar de negócios entre os sócios e as empresas terceiras. Se assim for, se teria uma distribuição de lucros e não um Pro Labore indireto. No relatório fiscal a fiscalização atribui aos sócios o mencionado Pro Labore na proporção das respectivas participações no capital social da impugnante.

O Pro Labore é a remuneração percebida em função do trabalho que o sócio desenvolve na empresa, incidindo sobre o mesmo as contribuições previdenciárias. Já a distribuição de lucros é a remuneração dos sócios por sua participação societária na empresa, sendo rateada entre os sócios, não sofrendo incidência de tributos.

Considerando, como pretende a fiscalização, que os gastos com os veículos beneficiaram os sócios da impugnante, tais valores devem ser entendidos como distribuição de lucros e não como Pro Labore, pois independem do trabalho dos mesmos na empresa. A fiscalização não trouxe ao processo qualquer prova de que os sócios trabalham para a impugnante, e que tais gastos são remuneração de seu trabalho na empresa. Ao contrário, a fiscalização rateou as despesas consideradas como Pro Labore conforme a participação no capital social de cada sócio, e não conforme trabalho desempenhado, exatamente por não ter dados sobre a existência da prestação laboral por parte dos sócios, o que demonstra que receberam tratamento de distribuição de lucros. Não há como comprovar que o sócio majoritário trabalha mais que o sócio minoritário na proporção de suas participações societárias, não havendo portanto como relacionar os valores gastos em manutenção de veículos com a atividade laboral dos sócios.

Em suma, as despesas apontadas não podem ser tratadas como Pro Labore indireto, sendo perfeitamente possível a sua qualificação como distribuição de lucros, como a fiscalização o fez, na proporção de suas participações no capital social. Assim, descaracterizado o entendimento da fiscalização.

Com relação aos serviços médicos prestados pela Meltai Clínica S/C Ltda., mesmo que os pagamentos feitos por esses serviços tenham sido efetuados em favor da conta corrente da sócia Graziela, tal fato não descaracteriza a natureza jurídica do negócio firmado entre a impugnante e a empresa Meltai. Os motivos são os seguintes- a responsabilidade dos serviços é da sociedade civil, e não da sócia, Graziela, pois ela não é a única sócia, e os serviços não são executados unicamente por ela, o que por si só descaracteriza a tese de remuneração a contribuinte individual; 2- a remuneração mesmo que percebida na conta corrente da sócia não lhe pertence, pois integra a receita da Clinica contratada, sofrendo incidência de tributos partilhados pelas sócias caso haja lucro; 3- consoante o contrato juntado à fl. 71, o serviço celebrado não se restringe a prestação de serviços médicos, pois também engloba o fornecimento de equipamentos e materiais, além de envolver terceiros; 4- enfim, o princípio contábil da Entidade é matéria estranha à legislação tributária que deve reger os procedimentos da

Original

fiscalização. Assim, os valores pagos à empresa Meltai Clínica S/C Ltda. não podem ser qualificados como remuneração a contribuinte individual.

Enfim, o pagamento das cestas básicas em valores e não in natura não descaracteriza a natureza jurídica do pagamento. Isso porque a convenção coletiva de trabalho elaborada entre as entidades patronais e os trabalhadores da área médica permite o pagamento da cesta básica, ou vale cesta, sem caráter salarial. Como o vale cesta é uma quantia em dinheiro estipulada pelo Sindicato para a compra de cesta básica, mesmo paga em pecúnia não pode ser entendida como salário.

Requer ao final o cancelamento do Auto de Infração.

AIOP n° 37.156.320-8

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fis. 118/120, descrevendo sucintamente os fatos, requerendo o cancelamento do Auto de Infração, e alegando em síntese o seguinte:

O pagamento das cestas básicas em valores e não *in natura* não descaracteriza a natureza juridica do pagamento. Isso porque a convenção coletiva de trabalho elaborada entre as entidades patronais e os trabalhadores da área médica permite o pagamento da cesta básica, ou vale cesta, sem caráter salarial. Como o vale cesta é Luna quantia em dinheiro estipulada pelo Sindicato para a compra de cesta básica, mesmo paga em pecúnia não pode ser entendida como salário. (grifos acrescidos)

Conforme destacado, anteriormente, os Acórdãos nº 05-31.324 (e-fls. 209/212), nº. 05-31.325 (e-fls. 213/220) e nº. 05-31.326 (e-fls. 221/228) julgaram as Impugnações improcedentes, mantendo os lançamentos e foram assim ementados:

Acórdão nº 05-31.324

Assumo: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESTA BÁSICA. PAT.

Integram o salário-de-contribuição as parcelas pagas *in natura* pela empresa, sem comprovação das formalidades para adesão ao PAT, Lei n° 6.321/76.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Acórdão nº. 05-31.325

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/O1/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESPESAS COM VEICULOS. PRO LABORE INDIRETO. PAGAMENTO A SÓCIO EM CONTA PARTICULAR. CESTA BASICA. PAT.

O pagamento de verbas relativas a despesas com veículos para os sócios, sem comprovação de serem relacionadas ao objeto Social da empresa, é passível de incidência de contribuição como Pro Labore indireto.

Incide contribuição previdenciária sobre remuneração paga ao sócio, em sua conta particular, por serviço prestado pela empresa.

Original

Integram o salário-de-contribuição as parcelas pagas *in natura* pela empresa, sem comprovação das formalidades para adesão ao PAT, Lei n° 6.321/76.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Acórdão nº. 05-31.326

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESPESAS COM VEÍCULOS. PRO LABORE INDIRETO. PAGAMENTO A SÓCIO EM CONTA PARTICULAR. CESTA BÁSICA. PAT.

O pagamento de verbas relativas a despesas com veículos para os sócios, sem comprovação de serem relacionadas ao objeto social da empresa, é passível de incidência de contribuição como Pro Labore indireto. incide contribuição previdenciária sobre remuneração paga ao sócio, em sua conta particular, por serviço prestado pela empresa.

Integram o salário-de-contribuição as parcelas pagas *in natura* pela empresa, sem comprovação das formalidades para adesão ao PAT, Lei n° 6.321/76.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Foi expedida a Intimação SACAT nº. 657/2010 (e-fls. 229) para informar a Impugnante sobre os resultados dos julgamentos, que foi recebida em 26/11/2010, conforme histórico de rastreamento emitido pelos correios (e-fls. 294).

Em 21/12/2010, foram apresentados Recursos Voluntários (e-fls. 233 e ss), reiterando os argumentos apresentados nas Impugnações, e requerendo a sustentação oral na sessão de julgamento, bem como a total procedência dos Recursos anulando-se os autos de infração referidos.

Os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Juízo de Admissibilidade

Original

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235/72. Os recursos serão analisados conjuntamente. Portanto, deles tomo conhecimento.

2. Preliminar: Pedido de Sustentação oral

O recurso voluntário não é meio apropriado para requerimento de sustentação oral nas sessões virtuais de julgamento das turmas ordinárias do CARF. Com efeito, dita pretensão deve ser apresentada, exclusivamente por meio de formulário eletrônico disponibilizado no sítio deste Conselho, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da respectiva reunião, e não antecipadamente como o fez a recorrente. É o que se vê nas disposições **constantes do Ricarf, art. 95 e 96**, combinados com o art. 3º, §§ 1º a 3º, da Portaria CARF/ME nº 3.364, de 14 de abril de 2.022, nestes termos:

> Art. 3º O pedido de sustentação oral deverá ser encaminhado por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.
>
> § 1º Somente serão processados pedidos de sustentação oral em relação a processos relacionados em pauta de julgamento publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na internet.
>
> § 2º Serão aceitos apenas os pedidos apresentados em formulário eletrônico padrão, preenchido com todas as informações solicitadas.
>
> § 3º Considera-se sessão o turno agendado para o julgamento do processo, e reunião, o conjunto de sessões, ordinárias e extraordinárias, realizadas mensalmente.

Pelo exposto, este pedido não poderá ser atendido, porquanto sem amparo na legislação que rege a matéria. Contudo, a recorrente tem a faculdade de apresentar, oralmente, as suas razões de defesa, desde que as requeira na forma e prazo já mencionados anteriormente, independentemente de qualquer manifestação prévia e específica deste Conselho.

3. Mérito

3.1. Breve resumo dos lançamentos e argumentos da empresa:

Como anteriormente relatado, tratam-se de três Autos de Infração, sendo que os Autos de Infração nº. 37.156.317-8 (principal) e o nº. 37.156.319-4 (apenso) para lançamento de contribuições previdenciárias patronais e dos empregados, do período de 01/2005 a 12/2006, incidentes sobre três diferentes rubricas:

> **Relatório Fiscal do Auto de Infração nº. 37.156.317-8 (principal) (e-fls. 51 e ss)**
>
> **CB – Cesta básica:** contém o valor correspondente ao recebimento, pelos empregados da empresa auditada, de cestas básicas em pecúnia. A empresa no período de 2005/2006 não possui adesão ao PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador;
>
> (...)
>
> 4.1.2. Em resposta à intimação, a empresa apresentou declaração, em anexo, de que não possuía adesão ao PAT no período de 2005/2006 e que a distribuição das cestas básicas foram feitas em espécie.

Original

(...)

ME – Serviço Médico: Contém a remuneração correspondente aos valores de notas fiscais de serviço depositados em conta corrente bancária de pessoa física.

4.2.1. Os valores correspondentes às notas fiscais de serviço emitidas pela empresa Metai Clinica S/C Ltda, CNPJ n° 05.032.208/0001-06, conforme cópias anexas por amostragem e abaixo descritas, foram consideradas remuneração efetuadas a pessoa física, uma vez que a retribuição pelos serviços prestados foi depositada na conta corrente da sócia prestadora de serviço GRAZIELA CHIMELL, Banco 033, Agencia 0083, conta-corrente 001052769-4, comprovantes em anexo.

(...)

4.2.3. Conforme copia anexa do contrato celebrado entre a empresa auditada e a Metai Clinica, verifica-se que GRAZIELA CHIMELL é a representante legal da contratada, condição de sócia confirmada no sistema informatizado da Receita Federal.

4.2.4. De acordo com 0 Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999, art. 214, inciso Ill, alíneas "a" e "b" a empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, bem como a recolher o produto arrecadado e as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos contribuintes individuais a seu serviço.

4.2.5. Um dos princípios fundamentais da contabilidade, de acordo com a Resolução n°. 750 do Conselho Federal de Contabilidade, de 29 de dezembro de 1993, é o principio da Entidade, que reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, ou seja, o patrimônio de uma entidade não se confunde com o de outras entidades, nem mesmo com o dos seus sócios ou proprietários.

(...)

PI – Pro Labore Indireto: Contém a remuneração de pro-labore indireto correspondente a diversas despesas com veículos.

4.3.1. Solicitado através do TIF n° 001/2010, declaração por escrito e/ou documentos que constituem o ativo imobilizado da empresa, e contratos de seguro e documentos (CRV – Certificado de Registro dos Veículos): Omega, Corsa, Clio, Peugeot e Vectra. Contas contábeis: 180008~6 (veículos) e 180013-2 (consórcio de veículos).

4.3.2. Em atendimento à solicitação, a empresa apresentou cópias dos Certificados de Registro de Veículos - CRV, referentes aos veículos/ano modelo abaixo descritos, bem como cópias das apólices de seguro dos referidos veículos e contrato de aquisição de veículo, juntados em anexo:

GM/OMEGA CD 1997

PEUGEOT 3061999

RENAULT/CLIO 2003

VECTRA 2000

GM/CORSA GL 1997

4.3.3. Em analise aos Certificados de Registro de Veiculos - CRV, de propriedade da empresa e contratos de seguro dos veículos apresentados, foram constatados que os condutores, quando identificados, **não eram segurados da empresa**. Solicitado esclarecimentos por escrito, através do TIF nfl 002/2010, quanto ao vinculo dos

Original

> condutores abaixo descritos, com a empresa, apresentando documentos que justificassem a contabilização dos dados e a finalidade de utilização dos veículos:
>
> a) CORSA Placa CJM 3372, condutora ADRIANA MARGAFIETE DE SOUZA, CPF 166.929.148-09, com endereço de São Jose dos Campos - SJC - SP e região de circulação do veículo, além de SJC, Guararema, Jacareí e Caçapava.
>
> b) RENAUT CLIO Placa DGU 0873, condutores: LUIZ OTAVIO DISTEFANO PIN (sic) e DANIELA GUIMARAES PINTO.
>
> c) PEUGEOT Placa GXZ 9304: Local de risco: São Jose dos Campos - SP.
>
> d) VECTRA Placa DAO 0331, condutor do veículo, motorista particular, WANDERLEY KARATANASOV - CPF 026.064.858-23; cidade de trafego São Jose dos Campos.
>
> e) OMEGA Placa CJQ 3336.
>
> 4.3.4. Em atendimento a solicitação, a empresa apresentou declaração em anexo, **em que justifica que os carros eram utilizados para /fins da empresa (sic) e que por algumas ocasiões, por motivo de saúde, o sócio majoritário não podendo dirigi-los, outras pessoas os faziam, tais como: filho, nora, funcionária particular e motorista *free lancer***.
>
> 4.3.5. Em que pese tal justificativa, o objeto social da empresa, de acordo com o contrato social é: atividades de serviço de complementação diagnóstica e terapêutica nas áreas de radioterapia e quimioterapia, que por si só não demanda a utilização de diversos veículos. (grifos acrescidos)

E um terceiro Auto de Infração nº. 37.156.320-8, para cobrança das contribuições destinadas a Terceiros, devidas sobre o levantamento relativo a CB – cesta básica.

No que diz respeito ao pagamento de **cestas básicas em dinheiro** e não *in natura*, a Recorrente sustenta que não teria natureza salarial, pois os pagamentos teriam sido feitos de acordo com a Cláusula 38 da Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre as entidades patronais e os trabalhadores da área médica (cópias às e-fls. 125 e ss).

Sobre os pagamentos efetuados diretamente à pessoa física Graziela Chimell, sócia da empresa Meltai Clínica S/C Ltda., em razão da prestação de serviços e notas fiscais emitidas, sustenta a recorrente que a fiscalização não poderia desconsiderar os negócios jurídicos praticados com base no parágrafo único do art. 116 do CTN, uma vez que tal dispositivo não seria autoaplicável e necessitaria de regulamentação por lei ordinária.

Defende que o que ocorreu foi a contratação de prestação de serviços entre a empresa recorrente e a Meltai Clínica S/C Ltda, com a devida emissão de notas fiscais em razão dos serviços prestados. O fato de o pagamento ter sido efetuado em nome de Graziela Chimell, sócia da Meltai Clínica S/C Ltda. não teria o condão de alterar a natureza dos pagamentos que foi referente à contratação da empresa e não da contribuinte autônoma.

Por fim, no que diz respeito às despesas com veículos automotores (combustíveis, licenciamento e outros), ressaltou a recorrente que, o fato de ter nos seguros dos veículos a indicação de condutores pessoas estranhas ao quadro de funcionários da empresa não implicaria na desconsideração da propriedade dos veículos e a descaracterização das despesas da empresa,

Original

com o apontamento de que tais pagamentos seriam, em verdade, *pro labore* indireto pago aos sócios.

Alega que tais valores deveriam ser considerados como distribuição de lucros e não de *pro labore*, pois independem do trabalho dos mesmos na empresa. Ademais, sustenta que a fiscalização não teria trazido qualquer comprovação no sentido de que os sócios trabalham para a recorrente e que os gastos com tais veículos são uma espécie de remuneração do trabalho dos mesmos na empresa. Sustenta, inclusive, que o fato de a autoridade fiscal ter rateado as despesas consideradas como *pro labore* direto conforme a participação no capital social de cada sócio e não conforme o trabalho desempenhado pelos mesmos na empresa, mostra que a fiscalização não tinha quaisquer dados sobre a existência ou não desta prestação laboral por parte dos sócios.

Feita essa introdução, serão tratados os temas de forma separada:

3.2. Pagamento de cestas básicas em pecúnia

Relativamente ao tema de pagamento em pecúnia de valores a título de alimentação, no presente caso pagamento de cestas básicas em dinheiro, temos o comando legal do § 9º, alínea "c", do art. 28 da Lei nº 8.112, de 1991, no sentido de que, somente a parcela *in natura* (quando o próprio empregador fornece a alimentação aos trabalhadores), independentemente de inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), não integraria a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Alegou a Recorrente que os pagamentos foram realizados por determinação da Convenção Coletiva e que o fato de serem pagos em espécie não descaracterizaria a natureza jurídica do seu pagamento.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Ao contrário do que fundamentou a decisão de piso, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou que o **descumprimento da mera formalidade de adesão ao PAT, por si só, não afasta a isenção referente à contribuição social previdenciária que incidiria sobre dito auxílio-alimentação se pago "in natura".** Tratam-se de decisões vistas nos EREsp 603.509/CE; REsp 1.196.748/RJ; AgRg no REsp 1.119.787/SP; AgRg no AREsp 5.810/SC; AgRg no REsp 1.426.319/SC; REsp 827.832/RS; REsp 1.467.236/CE e RESP 977.238/RS, deste último, transcrevo excerto:

> A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento in natura do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais.

Nos termos do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, que viabilizou a edição do Ato Declaratório PGFN nº 03/2011, tem-se que a representação da Fazenda estaria dispensada de ajuizar cobrança e recorrer nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o **pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária**.

Original

Nos itens 5 e 6 do referido Parecer, abaixo transcrito, restou consignado que, em razão de entendimento já pacificado no STJ, não incide contribuição previdenciária quando o próprio empregador **fornece o alimento aos seus empregados, por não constituir verba de natureza salarial, esteja inscrito ou não no PAT, como decorrência ou não de ACT/CCT**.

Por outro lado, quando o **auxílio-alimentação for pago em espécie ou mediante depósito em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial e integra a base de cálculo da contribuição previdenciária**.

> Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011
>
> (...)
>
> 5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o pagamento in natura do auxílio-alimentação, ou seja, quando o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entende o Colendo Superior Tribunal que tal atitude do empregador visa tão-somente proporcionar um incremento à produtividade e eficiência funcionais.
>
> 6. Por outro lado, quando o auxílio-alimentação for pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) analisou e interpretou a temática em mais de uma oportunidade, com destaque para a manifestação da Coordenação Geral de Assuntos Tributários - CAT/PGFN, que reiterou manifestações anteriores, sintetizadas conforme as conclusões do PARECER- SEI Nº 172/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, nos seguintes termos:

> 1 - Até 10/11/2017, por força da regra decorrente da alínea 'c' do §9º do art. 28 da Lei nº. 8.212, de 1991, bem como da interpretação conformada no Ato Declaratório PGFN n. 03, de 24/11/2011[1], entende-se que somente o pagamento do auxílio-alimentação *in natura* não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, independentemente de a empresa ser filiada ao Programa de Alimentação do Trabalhador;
>
> **2 - A partir de 11/11/2017, com a vigência da Lei n. 13.467/2017, que conferiu nova redação ao §2º do art. 457 da CLT, somente o pagamento do auxílio-alimentação em pecúnia integra a base de cálculo da contribuição previdenciária**;
>
> 3 - Desse modo, antes da Lei n. 13.467/2017, deve incidir contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de auxílio- alimentação em ticket e em outras formas a ele equiparáveis."

Mesmo após a emissão de tal Parecer, continuavam a ser verificados entendimentos dissonantes no âmbito da própria Administração Federal, de modo que o Advogado Geral da União foi chamado para se manifestar sobre o tema, nos termos do art. 4º, inc. X da Lei Complementar (LC) nº 73, de 1993.

A AGU, por sua vez, houve por bem emitir o PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, de 02 de fevereiro de 2022, aprovado pelo Ilmo. Advogado Geral da União, por meio do PARECER Nº BBL – 04, de 16 de fevereiro de 2022 e

Original

posteriormente submetido à apreciação do Exmo. Sr. Presidente da República. Em despacho datado de 22 de fevereiro de 2022, o Exmo. Sr. Presidente da República aprovou o PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, de 2022, para publicação e aplicação dos efeitos do art. 40, § 1º, da LC nº 73, de 1993, vinculando assim Administração Federal, ficando os órgãos e entidades federais obrigados a lhe dar fiel cumprimento. Vale a leitura de trechos do Parecer:

> 30. No exame da questão, antes da nova disciplina instituída pela Lei 13.467/2017, estabeleceu-se a conclusão de que o auxílio-alimentação in natura não compõe o salário de contribuição. Por sua vez, a jurisprudência posicionou-se no sentido de que a adesão ao PAT não tem relevância para que não incida contribuição previdenciária sobre auxílio-alimentação *in natura*. **No que se refere ao auxílio-alimentação em espécie, por sua vez, não houve dúvida fundada, tanto na Administração tributária como a na jurisprudência, no sentido de que compõe o salário-de-contribuição, base de cálculo da exação em apreço**. Como se procurou demonstrar, a base normativa para tais conclusões encontra-se no caput do art. 28 da Lei 8.212/1991, dispositivo que inovou acerca da incidência de tais parcelas na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Sob essa perspectiva, é preciso estabelecer se o auxílio-alimentação prestado em tíquete alimentação ou congênere tem ou não natureza salarial para os fins específicos de composição da base de cálculo prevista no caput do artigo 28 da Lei 8.212/1991.
>
> (...)
>
> **33. A propósito, após a Reforma Trabalhista, com a edição do art. 457, §2º, não há dissonância no seio da Administração fiscal de que o auxílio-alimentação prestado *in natura* e em tíquete ou congênere não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária. Isso ocorre pelo motivo de a novel redação ter estabelecido que as importâncias, ainda que habituais, pagas a título de auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária. Identifica-se que a própria evolução normativa do tema distinguiu (i) auxílio-alimentação não pago em dinheiro do (ii) auxílio-alimentação pago em dinheiro.**
>
> **Por certo que o auxílio-alimentação em tíquete ou congênere não é, e nunca foi, pago em dinheiro.**
>
> 3. CONCLUSÃO:
>
> 40. Ante o exposto, concluiu-se que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Os fundamentos do PARECER nº 00001/2022/CONSUNIAO/ CGU/AGU, de 2022, são no sentido de que o pagamento de auxílio-alimentação na forma de tíquetes, cartões magnéticos, ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, segundo exegese do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991. **Também restou consignado em várias passagens do Parecer que tal conclusão somente se aplica aos pagamentos efetuados na forma de tíquetes, cartões magnéticos, ou congêneres, ficando expressamente registrado que tal conclusão não se aplica à hipótese de pagamentos em pecúnia (dinheiro).**

No caso em análise, o pagamento das cestas básicas era realizado em pecúnia e não *in natura*, conforme destacado pela autoridade administrativa fiscal e confirmado pela Recorrente.

Original

Assim, referida verba deve integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

3.2. Pagamento por Serviço contratato de pessoa jurídica

Como visto, a fiscalização desconsiderou os pagamentos feitos em remuneração das notas fiscais emitidas por MELTAI CLINICA S/C LTDA. por serviços contratados, em razão dos pagamentos terem sido feitos na conta da sócia Graziela Chimell.

A recorrente defende *(i)* que a empresa possuía vários sócios além de Graziela (contrato e-fls. 148 e ss); que a responsabilidade pela prestação dos serviços é da sociedade civil conforme contrato formalizado; *(ii)* que o negócio firmado entre a recorrente e a MELTAI não poderia ser desconsiderado pelo fato de o pagamento ter sido recebido por Graziela, e que contrato de prestação de serviço (e-fl. 73 e ss) celebrado entre a recorrente e a MELTAI CLÍNICA S/C LTDA. não se restringe a prestação de serviços médicos, pois engloba, também, o fornecimento de equipamentos e materiais indispensáveis a execução dos serviços e o envolvimento de terceiros, prepostos, o que é o bastante para desqualificar tal prestação de serviço como remuneração à contribuinte individual, como quer a fiscalização. Ademais, a recorrente sustenta que princípio contábil da Entidade, invocado pela fiscalização é matéria estranha a legislação tributária que deve reger os procedimentos de fiscalização.

A decisão de piso, ao analisar os argumentos apresentados pela recorrente assim entendeu:

> Argumenta inicialmente a impugnante que o art. 116 do CTN, na redação da Lei Complementar n° 104/2001, que dispõe sobre a desconstituição de negócios jurídicos praticados com o escopo de dissimular a ocorrência de fato gerador, não pode ser aplicado pela autoridade administrativa uma vez que carece ainda de regulamentação. **Esse entendimento, entretanto, não se aplica ao caso concreto, pois a situação que ocorreu de fato foi a verificação pela fiscalização de pagamento de remuneração indireta a contribuinte individual, o qual não foi objeto de recolhimento de contribuição previdenciária. Não houve desconstituição de negócio jurídico, mas apenas a constatação de remuneração paga de forma indireta aos sócios administradores da impugnante.**
>
> (...)
>
> Quanto aos pagamentos efetuados em favor da conta corrente de Graziela Chimell, representante legal da empresa Metai Clínica S/C Ltda, a qual prestou serviços para a impugnante, igualmente acertado o entendimento da fiscalização. **Ora, se a Metai Clínica prestou serviços para a impugnante, e como foi afirmado eles não foram executados unicamente pela sócia Graziela, não se justifica que esse pagamento tenha sido efetuado em favor da conta corrente particular de sua sócia. Naturalmente a empresa Meltai possui uma conta bancária própria, cujos numerários que são ali depositados são devidamente lançados em sua contabilidade. Se o valor de um serviço prestado pela empresa é creditado na conta corrente particular de sua sócia, ele não poderá ser contabilizado como recebido pela empresa.**
>
> De fato, como bem esclareceu a fiscalização sobre o Princípio da Entidade, diz o art. 4° da Resolução n° 750, de 29/12/1993, do Conselho Federal de Contabilidade, o seguinte:

Original

> Art. 4° - O Principio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Ora, diante desse princípio, não se concebe contabilizar o valor referente a um serviço prestado por uma empresa na conta corrente de sua sócia. Assim, dizer que "o princípio contábil da Entidade é matéria estranha à legislação tributária que deve reger os procedimentos de fiscalização em nosso Pais" é equivocado, uma vez que é por meio da contabilização das situações ocorridas na empresa que se alcançam os fatos geradores dos tributos. Dai a exigência legal de que isso seja feito, conforme se denota da leitura do art. 32, II, da Lei n° 8.212/91:

> Art. 32. A empresa é também obrigada a:
>
> (...)
>
> II - 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;

Por outro lado, a afirmação de que os serviços prestados englobam o fornecimento de equipamentos e materiais, além de envolver terceiros, **pela notas fiscais de serviços juntadas pela fiscalização constata-se apenas como discriminação dos serviços "serviços médicos prestados", não havendo qualquer referência a material, embora o contrato mencione "equipamentos" e "materiais".** Essa discussão, entretanto, não altera o fato de que o pagamento foi efetuado à sócia da empresa, Sra. Graziela, pelos serviços prestados, o que, em razão disso, toma-se necessária a incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração auferida a pessoa física, contribuinte individual, e não a empresa. (grifos acrescidos)

Em sede de recurso, a recorrente reitera as alegações feitas em sede de Impugnação.

Entendo que assiste razão à recorrente.

O fato de os pagamentos pelos serviços prestados terem sido realizados na conta de uma das sócias da empresa contratada (representante legal) não é prova suficiente de que o serviço teria sido prestado diretamente por ela, como autônoma, e que o contrato formalizado entre as empresas, com a emissão das notas fiscais teriam sido simulados.

Não há prova nos autos de que a empresa Metai Clínica S/C Ltda não teria contabilizado ou declarado os valores recebidos e correspondentes às notas fiscais emitidas, o que há é o contrato de prestação de serviços com base no qual foram emitidas as notas fiscais pela empresa contratada e realizados os pagamentos pela recorrente, razão pela qual, não vejo como manter a autuação nesse ponto.

Se ocorreu simulação ou confusão patrimonial que levasse a fiscalização à desconsideração dos atos jurídicos formalizados (contratação entre as empresas), deveria a fiscalização ter trazido aos autos tais provas e justificativas.

3.3. Pro Labore Indireto

Original

A fiscalização entendeu que, apesar de os veículos listados serem de propriedade da empresa, as despesas com tais veículos (combustíveis, seguros, etc) deveriam ser consideradas como *pro labore* indireto pago aos sócios, porque os seguros dos veículos teriam indicado como condutores pessoas estranhas aos quadros social e empregatício da empresa.

Os valores das despesas que foram considerados como *pro labore* indireto foram assim rateados:

> 4.3.9. Os valores das despesas mensais foram rateadas entre os sócios PAULO EMILIO PINTO e CARLOS FREDERICO DISTEFANO PINTO na proporção da composição do capital social, ou seja, 90% (noventa por cento) para o primeiro e 10% (dez por cento) para o segundo, cujos valores encontram-se discriminados no anexo III.
>
> 4.3.9.1. O anexo III discrimina por competência:
>
> - o valor total das despesas com veiculos;
> - o valor correspondente a cada sócio na proporção acima indicada;
> - o valor do pró-labore contido em Folha de Pagamento - FP, correspondente a um salário mínimo para cada sócio;
> - a soma do pró labore indireto como o declarado em FP;
> - o valor do maior salário de contribuição - MSC;
> - a contribuição de 1 1% descontada em FP;
> - o valor máximo da contribuição devida e, finalmente,
> - a contribuição do segurado devida.

Também nesse ponto, entendo que assiste razão à Recorrente.

Em nenhum momento, o auto de infração menciona que os veículos estariam sendo utilizados em finalidade alheia aos objetivos da empresa e que o uso dos veículos era exclusivamente dos sócios, cujo pagamento de despesas, foi considerado *pro labore* indireto e repartido à proporção da participação societária. As despesas consideradas como remuneração dos sócios foram as seguintes:

- Combustíveis e lubrificantes - Conta contábil- c/c: 456.012-4
- Conservação/Reparação/Manutenção de veículos - c/c: 456.020-5
- Licença de veiculo - c/c: 457.026-0
- IPVA - c/c: 457.010-3
- Multas de transito - c/c: 457.027-8
- Consórcio de veículos - c/c: 180.013-2
- Financiamento de veículos- c/c: 180.058-2 -
- Seguro de veículos - c/c: 456.303-4 (Relatório fiscal (e-fls. 55)

Original

O simples fato de o seguro indicar pessoas como condutores que não são dos quadros da empresa não quer dizer que os veículos não são usados para os seus objetivos, e nem que são usados para transporte dos sócios.

Para que seja possível atribuir as despesas com veículos como remuneração indireta dos sócios é necessário provar que estes estão utilizando dos veículos para fins particulares e não em beneficio da empresa, de modo que entendo que deva ser cancelado o referido levantamento.

Ademais, mesmo que ficasse comprovado que os veículos, apesar de pertencerem à empresa, tinham uso particular, o que configuraria a remuneração em forma de utilidade, entendo incorreta a base de cálculo utilizada como remuneração presumida, pois incluiu valores pagos a título de IPVA, seguro, consórcio, licenças dos veículos. Ora, despesas com IPVA, seguro, consórcio não ocorrem em razão do uso e sim em razão da propriedade do bem, portanto, mesmo que os veículos fossem usados pelos sócios, tais gastos decorrentes da propriedade dos veículos devem ser suportados pela proprietária dos ativos, que é a empresa.

Dessa forma, entendo que tal lançamento deva ser cancelado.

4. Conclusão

Ante do exposto, voto por CONHECER os Recursos Voluntários, REJEITAR a preliminar e no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir os lançamentos relativos às rubricas ME – serviço médico e PI – *pro labore* indireto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa

Original