



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

Processo nº 36892.000819/2006-11
Recurso nº 245.415 Voluntário
Acórdão nº **2302-01.442 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria Arbitramento de contribuições
Recorrente A FERREIRA INDUSTRIA COMERCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

SALÁRIO INDIRETO. Incide contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado e contribuinte individual em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da segunda **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, [por unanimidade foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o julgado.

Marco André Ramos Vieira

Presidente

Adriana Sato

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marco André Ramos Viera (Presidente), Arlindo Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Wilson Antonio de Souza Correa e Adriana Sato.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em 11/07/2005 cuja ciência da Recorrente ocorreu na mesma data.

De acordo com o relatório fiscal estão sendo lançadas as contribuições previdenciárias devidas a Seguridade Social - INSS a cargo da empresa e as contribuições dos segurados contribuintes individuais, as quais não foram descontadas, cujo pagamento e/ou recolhimento é de sua responsabilidade correspondente a:

a) quinze por cento (15%) até 02/2000, nos termos da Lei Complementar 84/96, e vinte por cento (20%) a partir de 03/2000, fundamentado no inciso terceiro do art. 22 da Lei 8.212/91 (inciso acrescido pela Lei 9.876/99) incidentes sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas a segurado contribuinte individual a título de pró-labore indireto apurados na contabilidade; e

b) onze por cento (11%) sobre o valor do salário de contribuição, observados o limite máximo, relativamente as contribuição do segurado contribuinte individual, a partir de 04/2003, conforme estabelecido pela Lei n. 10.666, de 08/05/2003.

A empresa não apresentou a documentação técnica completa e atualizada de seus sistemas, bem como os arquivos digitais contendo Informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas, conforme orientações e especificações contidas no manual técnico de geração e entrega de arquivos digitais à Previdência Social. Não apresentou, também, os Livros contábeis e Fiscais do período de 1997 a 1999, relatando que foram extraviados conforme publicação no Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Norte, n 10.932, de 01 de março de 2005.

Os fatos geradores das contribuições que ensejaram a presente NFLD foram os valores pagos ao sócio-gerente ADEMOS FERREIRA DA SILVA lançados na conta analítica de Ativo "Outros Créditos" referente a gastos, despesas e pagamentos pessoais deste, conforme discriminado em tabela abaixo. Dentre os valores considerados por esta fiscalização como sendo pró-labore indireto estão valores pagos como hospedagem, cartão de crédito, consórcios, condomínio, assinaturas e outros; todos de uso particular do sócio conforme faz prova os recibos e os próprios lançamentos contábeis no Livro Diário dos exercícios de 2000 a 2004. Tais pagamentos efetuados pela empresa na conta de Ativo (11307001 — Ademos Ferreira da Silva) foram considerados pró-labore e como tal base de cálculo das contribuições de segurado contribuinte individual. Na verificação da concessão dos benefícios aos segurados, há *que* se levar em consideração se os mesmos visam proporcionar condições mais adequadas à atividade empresarial, atendendo A consecução de metas e interesses pré-estabelecidos pela empresa, ou se na verdade, referem-se a incrementos consideráveis ao patrimônio do sócio. Das primeiras, dada A transitoriedade da situação, o benefício alcançado é eventual e momentâneo, de caráter geralmente indenizatório, tais como verbas de representação (despesas de viagem, aluguéis de automóveis, etc.). Já no caso em questão, os benefícios obtidos não se relacionam direta e exclusivamente com os interesses econômicos ou comerciais da empresa, atingindo quase que absolutamente o patrimônio particular do segurado contribuinte individual — Ademos Ferreira da Silva. A apuração desses fatos foi feita com base nos documentos

apresentados pela empresa a esta auditoria discriminados no item precedente, notadamente nos Livros Diários. A discriminação das bases de cálculos relativos a esses fatos geradores encontra-se no Relatório de Lançamentos — RL, parte integrante desta notificação fiscal. Na tabela abaixo, seguem os lançamentos extraídos dos Livros Diários (2000 a 2004), os quais representam a remuneração indireta, caracterizada como pró-labore, decorrente do pagamento de despesas pessoais do sócio já identificado.

O crédito lançado *nesta* NFLD corresponde, portanto, aos valores devidos à Previdência, calculado mediante a aplicação das alíquotas previstas no item 1 sobre as bases de cálculo, acima identificadas, quais sejam: a) o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, ao sócio-gerente, assim consideradas os valores constantes dos recibos/documentos que deram origem aos lançamentos contábeis na conta de Ativo 11307001; b) o valor do salário de contribuição, observado o limite máximo, relativamente contribuição de 11% de segurado contribuinte individual. Essas bases de cálculo correspondem aos fatos geradores descritos no item 3. Estão discriminadas no relatório DAD(Demonstrativo Analítico de Débito) por competência: as bases de cálculo apuradas, as alíquotas utilizadas, os valores devidos objeto da presente notificação.

A Recorrente apresentou impugnação juntada às fls. 88/105, requerendo a anulação da autuação em razão de ser indevido o lançamento *ex officio* lavrado, em virtude do pagamento a título de antecipação de lucros não possuir base de cálculo instituída por lei para o cômputo de contribuição social previdenciária.

Às fls.158 foi requerida uma diligência fiscal para se constatar a veracidade dos documentos juntados na impugnação e às fls.160/215 consta uma informação fiscal, tendo resultado nas seguintes informações:

a) as cópias dos livros diários apresentadas pela defesa são dos mesmos livros que foram exibidos à fiscalização, devidamente registrados no órgão competente;

b) foram anexadas cópias das demonstrações contábeis dos exercícios de 2000 a 2004, extraídas dos livros diários apresentados à fiscalização;

c) a alegação da empresa de que os lançamentos efetuados na conta de ativo

"11307001 — Outros Créditos — Ademos Ferreira da Silva" são distribuição de lucros não foi aceita pela fiscalização, porque:

c. 1) a empresa enquadrada no sistema de apuração de imposto de renda com base no lucro real anual poderia distribuir os lucros apurados em balanços ou balancetes intermediários, ou seja, elaborados antes do encerramento do período, classificando-os em conta retificadora do patrimônio líquido, o que não foi feito;

c.2) não foram elaborados e/ou apresentados os balancetes intermediários, nem lançados em títulos próprios da contabilidade, conforme determinam os princípios fundamentais de contabilidade, os valores pagos a título de distribuição de lucros antecipados ao sócio gerente;com a cópia dos documentos apresentados pela Recorrente à fiscalização;

c.3) não foi considerado nas bases de cálculo das contribuições nenhum valor lançado e identificado como distribuição de lucros antecipados;

c.4) os valores lançados referem-se a gastos pessoais, conforme destacado no relatório fiscal da NFLD em discussão.

A DN julgou o lançamento procedente o lançamento (216/223) e a Recorrente, inconformada interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

- a natureza jurídica da quantia paga a sócia da Recorrente corresponde a antecipação de lucros, inexistindo pró labore indireto;
- recolhimento previdenciário diferenciado;
- pagamento a tempo e modo de contribuição sobre pro labore;
- diferenciação do que seja antecipação de lucro para pró labore;
- contas e partidas contábeis distintas;
- incidência da contribuição previdenciária apenas as sociedades civis de prestação de serviços profissionais nos casos disciplinados no §5º, inciso II, do Regulamento da Previdência Social;
- inconstitucionalidade do §5º, inciso II, do Regulamento da Previdência Social;

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Sato, Relatora

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões suscitadas pela Recorrente.

O lançamento refere-se a pagamentos efetuados aos contribuintes individuais, aí incluído o sócio da Recorrente, que não foram oferecidos à incidência contributiva previdenciária.

De acordo com o relatório Fiscal os documentos fiscais que a empresa deixou de apresentar não compreende o período do débito apurado na presente NFLD.

Os fatos geradores foram apurados através da contabilidade da empresa, já que os pagamentos efetuados não constavam das folhas de pagamento, tampouco tinham sido declarados em GFIP.

Na análise da contabilidade de uma empresa a auditoria fiscal verifica a obediência às formalidades intrínsecas e extrínsecas determinadas pela legislação comercial, fiscal e resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, que visam possibilitar que os usuários da contabilidade possam analisar a situação da empresa versando seus interesses e que a demonstração dos resultados seja correta para a apuração do tributos que forem previstos em lei. Os princípios contábeis que regem a contabilidade visam, justamente, que os demonstrativos reflitam a real situação da empresa no período analisado. E, com efeito, no caso concreto a notificada possuía escrita contábil formalizada que permitiu a fiscalização a apuração dos valores pagos aos empregados e sócios da mesma, que pelos elementos constantes do processo, se revestiam das características de salário de contribuição, sendo passível de incidência da contribuição previdenciária.

Alega a recorrente que os pagamentos efetuados se tratavam de antecipação de lucro. Ocorre que não constam dos autos provas de tais alegações e a escrituração contábil também não reflete a assertiva do salário indireto pago ao contribuinte individual em razão da natureza dos lançamentos constantes na escrituração contábil.

A documentação juntada pela Recorrente na impugnação por não se tratar de documento autenticado motivou uma diligência fiscal onde a fiscalização informou que os documentos já haviam sido apresentados à fiscalização.

A matéria de ordem tributária é de interesse público, por isso é a lei que determina as hipóteses em que valores pagos aos empregados não integram o salário de contribuição, ficando isentos da incidência de contribuições sociais.

Nessa linha, da análise dos autos, verifica-se que os valores pagos pela empresa aos segurados não se enquadram nas hipóteses previstas em Lei como isentas de contribuições sociais; mais precisamente no parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91.

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade

dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

Os pagamentos de liberalidades efetuados pela empresa, não estão automaticamente enquadrados nas excludentes do salário de contribuição, contidas no § 9º do artigo 28, acima citado.

Ademais a Constituição Federal, em seu art. 201, parágrafo 4º – hoje transformado no parágrafo 11º desse mesmo artigo pela Emenda Constitucional n.º 20, de 15 de dezembro de 1998 – determina, expressamente:

Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. [sem grifos no original]

E repisamos que a Lei Orgânica da Seguridade Social, Lei nº 8.212/91, em consonância com a norma constitucional supra transcrita, assim define salário de contribuição, para fins de incidência de contribuições à seguridade social:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida **a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;** (sem grifos no original)*

[...]

III – para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o §5º;

Frente à disciplina legal supra, denota-se que o fato gerador do tributo em tela está presente no conceito de remuneração.

De outra parte, a Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre os benefícios da Previdência Social, em seu art. 29 toma o salário de contribuição como base para o cálculo do valor do salário de benefício.

Conforme previsto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, somente a Lei pode instituir isenções. Assim, o § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 dispõe que não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 da mesma Lei. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 enumera, exhaustivamente, as parcelas que não integram o salário de contribuição.

Verifica-se que a legislação aplicável à espécie determina, em um primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração total do empregado, inclusive sobre os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exhaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não-incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Nesse contexto, os pagamentos efetuados pela recorrente aos seus contribuintes individuais são verbas passíveis de incidência previdenciária.

Por fim é vedado a este órgão julgador afastar a aplicação de normas legais sob fundamento de inconstitucionalidade, de acordo com a Súmula 2 do CARF:

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

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Adriana Sato