

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                   |                                                        |
|-------------------|--------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>10166.720844/2011-01</b>                            |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 2401-011.837 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA   |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 5 de junho de 2024                                     |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO                                             |
| <b>RECORRENTE</b> | CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS TRABALHADORES NA AGRICULTURA |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                       |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO POR TÍQUETE. NÃO INCIDÊNCIA.

Por força do Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, da Advocacia-Geral da União, aprovado por Despacho do Presidente da República, deve ser excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária o auxílio-alimentação pago na forma de tíquetes e congêneres.

AUXÍLIO-MORADIA. SALÁRIO INDIRETO.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de auxílio-moradia a empregados.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA. RAT.

A alíquota RAT é determinada com base na atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e no respectivo grau de risco de acidentes do trabalho, conforme relação prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida durante o mês em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, exceto quanto à matéria estranha à lide, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para: a) excluir do lançamento os valores referentes a ticket alimentação dos empregados; b) excluir do lançamento os valores referentes à remuneração paga aos dirigentes Alberto Ercílio para todo o período e para Antônio Lucas a partir da competência 05/2007; c) cancelar a glosa de compensação indevida em GFIP correspondente aos rendimentos dos dirigentes Alberto Ercílio e Antônio Lucas; e d) aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009, até a competência 11/2008.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Carlos Eduardo Avila Cabral e Miriam Denise Xavier (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem retratarem os fatos até a decisão de primeira instância, transcrevo os seguintes trechos do relatório do acórdão recorrido (e-fls. 1074/1087):

Trata-se de crédito tributário, constituído contra a Federação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura - CONTAG, por intermédio dos seguintes Autos de Infração de obrigações principais (AIOP) e por descumprimento de obrigações acessórias (AIOA), consolidados em 15/04/2011:

**Dos Autos de Infração de Obrigações Principais**

– **AIOP DEBCAD 37.289.398-8 (Patronal)**, no valor de R\$ 605.906,75 (seiscentos e cinco mil novecentos e seis reais e setenta e cinco centavos), referente a Contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social - 20% sobre as remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais (prestadores de serviços pessoas físicas); financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais

do trabalho - 1% de 01/2007 a 05/2007 e 3% de 06/2007 a 12/2008 - sobre as remunerações pagas aos empregados.

– **AIOP DEBCAD 37.289.399-6 (Segurados)**, no valor de R\$ 58.005,55 (cinquenta e oito mil e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), referente às contribuições de segurados empregados e contribuintes individuais (prestadores de serviços pessoas físicas) não descontadas pela empresa de suas respectivas remunerações, no período de 01/2007 a 12/2008.

– **AIOP DEBCAD 37.289.400-3 (Terceiros)**, no valor de R\$ 115.775,98 (cento e quinze mil setecentos e setenta e cinco reais e noventa e oito centavos), referente às contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros) - SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SESC e SEBRAE - 4,5% sobre as remunerações pagas aos empregados, no período de 01/2007 a 12/2008.

– **AIOP DEBCAD 37.289.401-1 (Diferença RAT)**, no valor de R\$ 135.617,33 (cento e trinta e cinco mil seiscentos e dezessete reais e trinta e três centavos), referentes às diferenças de alíquotas de contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, declaradas incorretamente em GFIP, no período de 06/2007 a 08/2008 – 2% sobre as bases de cálculo de empregados declaradas em GFIP.

– **AIOP DEBCAD 37.289.402-0 (Patronal - Diretores)**, no valor de R\$ 1.490.250,67 (um milhão quatrocentos e noventa mil duzentos e cinquenta reais e sessenta e sete centavos), referentes às contribuições devidas pela empresa – 20% sobre as remunerações dos contribuintes individuais (Diretores) e glosa das compensações efetuadas em GFIP, no período de 01/2007 a 12/2008.

– **AIOP DEBCAD 37.289.403-8 (Segurados - Diretores)**, no valor de R\$ 136.626,66 (cento e trinta e seis mil seiscentos e vinte seis reais e sessenta e seis centavos), referentes às contribuições de segurados contribuintes individuais (diretores) não descontadas pela empresa de suas respectivas remunerações, no período de 01/2007 a 12/2008.

#### **Dos Autos de Infração por descumprimento de Obrigações Acessórias**

– **AIOA DEBCAD 37.289.404-6 (CFL 30)**, no valor de R\$ 1.523,57 (Um mil quinhentos e vinte três reais e cinquenta e sete centavos), pelo fato de a empresa ter deixado de registrar em folha de pagamento os valores pagos aos segurados empregados a título de alimentação, transporte e auxílio moradia; os valores pagos aos segurados contribuintes individuais – prestadores de serviços pessoas físicas pela prestação de serviços diversos; e os contribuintes individuais – diretores, a título de férias, transporte e alimentação.

– **AIOA DEBCAD 37.289.405-4 (CFL 34)**, no valor de R\$ 15.235,55 (quinze mil duzentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), por não ter a empresa contabilizado em títulos próprios, de forma discriminada, os valores

pagos aos contribuintes individuais pela prestação de serviços diversos – pessoas físicas.

– **AIOA DEBCAD 37.289.406-2 (CFL 59)**, no valor de R\$ 1.523,57 (Um mil quinhentos e vinte três reais e cinquenta e sete centavos), por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante descontos das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, referentes às rubricas relacionadas no Relatório Fiscal.

– **AIOA DEBCAD 37.289.407-0 (CFL 68)**, no valor de R\$ 220.917,65 (duzentos e vinte mil novecentos e dezessete reais e sessenta e cinco centavos), pelo fato de a empresa ter deixado de declarar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP os valores correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, todos relacionados no Relatório Fiscal.

[...]

– **AIOA DEBCAD 37.289.408-9 (CFL 69)**, no valor de R\$ 1.675,93 (mil seiscentos e setenta e cinco reais e noventa e três centavos), por ter a empresa apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com informações inexatas em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, pois foi verificado pela fiscalização que alguns campos foram preenchidos com informações inexatas em GFIP, quais sejam:

- CNAE –foram declarados os códigos 91200 e 8112500, enquanto o correto seria o código 9420100 nas competências de 06/2007 a 12/2008.

- TERCEIROS – foi declarado o código 0000, enquanto o correto seria o código 0099, nas competências 11/2007, 01 a 03/2008.

[...]

– **AIOA DEBCAD 37.333.281-5 (CFL 77)**, no valor de R\$ 1.756,41 (mil setecentos e cinquenta e seis reais e quarenta e um centavos), por ter o contribuinte deixado de declarar a RFB, na forma, prazo e condições estabelecidos pela legislação, dados relacionados a fatos geradores, bases de cálculos e valores devidos das contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Foi verificado pela fiscalização que a GFIP da competência 13/2008 foi entregue em atraso. O prazo para entrega seria até o dia 31/01/2009 e o contribuinte a realizou no dia 03/03/2009.

[...]

– **AIOA DEBCAD 37.333.282-3 (CFL 78)**, no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais), por ter a empresa declarado as GFIPs com informações incorretas ou omissas, pois foi verificado pela fiscalização que, em determinadas competências, o valor recolhido por meio de GPS foi maior do que o valor declarado em GFIP.

Diante desse fato, a auditoria fiscal solicitou que o contribuinte esclarecesse tais divergências e, se fosse o caso, procedesse à retificação das GFIPs. Em resposta à intimação, a CONTAG esclareceu se tratar de recolhimentos referentes a prestadores de serviços pessoas físicas (contribuintes individuais) e que, de fato, não haviam sido incluídos em GFIP.

Cabe ressaltar que foram enviadas GFIPs retificadoras, incluindo os contribuintes individuais que prestaram serviços a CONTAG, dentro do prazo concedido pela auditoria fiscal para atendimento à solicitação. Portanto, o Auto de Infração pelo CFL 78 teve redução de 25% do valor, conforme o inciso II do § 2º do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

Além das omissões de segurados contribuintes individuais, houve erro no preenchimento do campo “Valor Compensado” por se tratar de compensação indevida.

[...]

#### **Dos Fatos Geradores Apurados pela Fiscalização**

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 104/173), as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas ou declaradas incorretamente na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, referem-se a:

- a) **fornecimento de ticket-alimentação**, aos segurados empregados, em desacordo com o PAT - Programa de Alimentação ao Trabalhador. Valores apurados com base na contabilidade e comprovados por meio das notas fiscais apresentadas à fiscalização da empresa Ticket Serviços S/A. As despesas da empresa com ticket-alimentação foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: **TA - Ticket-Alimentação Empregados**;
- b) **valores pagos aos segurados empregados em pecúnia, a título de auxílio-transporte**, apurados com base na contabilidade, tendo a fiscalização constatado que não houve nenhuma forma de custeio por parte dos empregados beneficiários e não foram declarados em GFIP. As bases de cálculo foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: **AT - Auxílio-Transporte Empregados**.
- c) **fornecimento de vale-transporte**, aos segurados empregados, em desacordo com a legislação. A fiscalização constatou que a CONTAG forneceu vale-transporte a determinados empregados, contabilizados nas contas de despesas relacionadas no Relatório Fiscal, tendo a fiscalização constatado que não houve nenhuma forma de custeio por parte dos empregados beneficiários e não foram declarados em GFIP. Dessa forma, foram considerados salário-de-contribuição os valores referentes a 6% do salário básico ou vencimento dos empregados, ou o valor total dos vales concedidos, quando inferiores a 6% do salário básico. As bases de cálculo referentes a vale-transporte foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: **VT - Vale-Transporte Empregados**;

d) **valores pagos aos segurados empregados a título de auxílio-moradia**, lançados nas contas de despesa não transitaram pela folha de pagamento, não sofreram incidência de contribuições sociais e nem foram declarados em GFIP. As bases de cálculo foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: **AM - Auxílio-Moradia Empregados**;

e) **valores pagos aos segurados contribuintes individuais** (prestadores de serviços pessoas físicas) em decorrência da prestação de serviços diversos, apurados com base na contabilidade. As bases de cálculo referentes aos pagamentos de prestação de serviços a pessoas físicas foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: **PF - Prestação de Serviço Pessoa Física**;

f) diferença da alíquota para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT).

A fiscalização constatou que foram declaradas incorretamente em GFIP, em algumas competências, as alíquotas para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), conforme relação no item 63 do Relatório Fiscal.

Foram solicitados esclarecimentos sobre tais divergências e o contribuinte esclareceu realmente se tratar de erro nas declarações e procedeu à retificação das GFIP'S. Portanto, a diferença de 2% não declarada e não recolhida pelo contribuinte foi incluída no Auto de Infração sob o DEBCAD nº 37.289.401-1. Foram consideradas como bases de cálculo as remunerações dos segurados empregados declaradas em GFIP antes do início da ação fiscal. Os valores referentes às diferenças da alíquota RAT foram discriminados no seguinte Código de Levantamento: **AR - Alíquota RAT**;

g) valores pagos aos segurados contribuintes individuais (diretores) a título de gratificação, ajuda de custo para GPS avulsa, férias, auxílio-transporte e fornecimento de ticket-alimentação; e

h) valores de compensação indevida.

Os valores pagos aos segurados contribuintes individuais por serviços prestados foram identificados nas contas relacionadas no item 57 do Relatório Fiscal. A CONTAG, quando solicitada a prestar esclarecimentos sobre os valores contabilizados, apresentou relação de pessoas físicas que, de fato, prestaram serviços na qualidade de contribuinte individual e não foram declarados em GFIP, nem registrados na folha de pagamento.

Com relação aos demais lançamentos contábeis, as contribuições previdenciárias já haviam sido recolhidas à época da prestação do serviço. Portanto, tratava-se apenas de necessidade de retificação em GFIP.

As bases de cálculo referentes aos pagamentos de prestação de serviços a pessoas físicas foram discriminadas no Código de Levantamento: **PF - Prestação de Serviço Pessoa Física**.

#### **Da Diferença da Alíquota RAT**

A fiscalização constatou que foram declaradas incorretamente em GFIP em algumas competências as alíquotas para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), conforme relação no item 63 do Relatório Fiscal.

Foram solicitados esclarecimentos sobre tais divergências e o contribuinte esclareceu realmente se tratar de erro nas declarações e procedeu à retificação das GFIP'S. Portanto, a diferença de 2% não declarada e não recolhida pelo contribuinte foi incluída no Auto de Infração DEBCAD nº 37.289.401-1. Foram consideradas como bases de cálculo as remunerações dos segurados empregados declaradas em GFIP antes do início da ação fiscal. Os valores referentes à diferença da alíquota RAT foram discriminados no Código de Levantamento: **AR - Alíquota RAT**.

#### **Dos Diretores**

Em análise à folha de pagamento e à contabilidade entregues pelo contribuinte em meio digital, a auditoria fiscal constatou que houve pagamento a título de gratificação, ajuda de custo para GPS avulsa, férias, auxílio-transporte, além de fornecimento de ticket-alimentação aos diretores da CONTAG.

O contribuinte alegou que as remunerações pagas aos diretores não sofreram incidência de contribuições previdenciárias por se tratarem de segurados especiais. Diante deste fato, foi solicitada a CONTAG documentação comprobatória da qualidade de segurado especial dos dirigentes. Em resposta à intimação, o contribuinte apresentou diversos esclarecimentos e documentação extraída dos autos do processo nº 14033.000993/2007-21 que trata de requerimento de restituição, compensação e convalidação de valores recolhidos indevidamente.

A CONTAG recolheu contribuições previdenciárias referentes às remunerações pagas aos diretores até a competência 09/2006, quando então passou a ter o entendimento de que os recolhimentos eram indevidos, uma vez que os diretores se enquadravam na categoria de segurados especiais. Desta forma, a CONTAG cessou os recolhimentos incidentes sobre as referidas remunerações e comunicou ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS que iria fazer as compensações dos valores recolhidos indevidamente. Tal procedimento deu origem ao processo administrativo nº 14033.000993/2007-21.

Paralelamente, tramita na Diretoria de Benefícios do INSS o Ofício nº 0759/2010, emitido pela CONTAG e protocolado em 21/09/2010 sob o Comando 33050205, solicitando o reconhecimento ou não, por este órgão competente, da condição de

segurados especiais dos diretores. Até o encerramento do procedimento fiscal, o INSS ainda não havia se manifestado.

Tendo em vista que o processo nº 14033.000993/2007-21 teve como objeto a análise da qualidade de segurado especial dos diretores e a decisão foi no sentido de que os requisitos para tal comprovação não foram preenchidos, a fiscalização seguiu a decisão de primeira instância da Receita Federal do Brasil e, da mesma forma, não considerou os diretores como segurados especiais.

As compensações efetuadas em GFIP foram glosadas em decorrência do não enquadramento dos diretores como segurados especiais. Os valores glosados foram extraídos do campo “Valor Compensado” das GFIPs entregues pelo contribuinte antes do início da ação fiscal. As glosas das compensações foram discriminadas no Código de Levantamento: **GC - Glosa de Compensações**.

Os diretores foram considerados pela fiscalização como sendo segurados contribuintes individuais para todos os efeitos, conforme art. 12, inciso V, letra “f” da Lei 8.212/91 e também em virtude da ausência de características inerentes à relação de emprego entre os diretores e a CONTAG. Ademais, à época em que a entidade efetuava os recolhimentos de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos diretores, os mesmos eram feitos nos moldes dos contribuintes individuais.

As remunerações dos diretores foram extraídas da folha de pagamento e identificadas nas seguintes rubricas: gratificação da diretoria (ano de 2007), gratificação da diretoria (ano de 2008), ajuda de custo para Guia de Previdência Social - GPS como segurado facultativo (50% era custeado pela CONTAG). Esses valores não foram declarados em GFIP.

As bases de cálculo referente às gratificações dos diretores foram discriminadas no Código de Levantamento: **DG - Diretores Gratificação**.

As bases de cálculo referentes à ajuda de custo para GPS avulsa foram discriminadas no Código de Levantamento: **DC - Diretores Ajuda de Custo p/ GPS**.

Também foram identificados valores pagos a título de férias na contabilidade, nas contas relacionadas no item 91 do Relatório Fiscal. Os valores que originaram as bases de cálculo utilizadas para apuração do presente crédito previdenciário não foram declarados em GFIP. As bases de cálculo referentes às férias pagas aos diretores foram discriminadas no seguinte Código de Levantamento: **DF - Diretores Férias**.

Os valores de auxílio-transporte concedidos aos diretores foram extraídos da relação completa entregue pelo contribuinte em meio digital. Não foram efetuados quaisquer descontos em folha de pagamento referente a auxílio-transporte e esses valores não foram declarados em GFIP. As bases de cálculo referentes ao auxílio-transporte dos diretores foram discriminadas no Código de Levantamento: **DT - Diretores Auxílio-Transporte**.

O fornecimento de ticket-alimentação aos diretores foi identificado na contabilidade, contas de despesa relacionadas no item 100 do Relatório Fiscal. A CONTAG efetuou descontos em folha de pagamento referente a 20% do valor concedido, conforme relação completa entregue a fiscalização pelo contribuinte. Os valores que originaram as bases de cálculo utilizadas para apuração do presente crédito previdenciário não foram declarados em GFIP. As bases de cálculo referentes às despesas da empresa com ticket-alimentação dos diretores foram discriminadas no Código de Levantamento: **DA - Diretores Ticket-Alimentação**.

#### **Das Contribuições de Segurados não Descontadas pela CONTAG**

A fiscalização calculou as contribuições que deveriam ter sido descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais (objeto do Auto de Infração DEBCAD nº 37.289.399-6 e DEBCAD nº 37.289.403-8), considerando como base de cálculo dos segurados empregados às remunerações constantes da folha de pagamento, acrescidas dos valores referentes ao ticket-alimentação, auxílio-transporte, vale-transporte e auxílio-moradia; dos segurados contribuintes individuais – prestadores de serviço pessoa física, os valores pagos pela prestação de serviços diversos e dos segurados contribuintes individuais – diretores, os valores pagos a título de gratificação, ajuda de custo para GPS avulsa, férias, auxílio-transporte e ticket-alimentação.

Anteriormente ao julgamento de primeira instância, o presente processo foi submetido a diversas Diligências (e-fls. 806/821, 971/972, 1014/1016) para que alguns pontos abordados pela contribuinte na Impugnação (e-fls. 467/492, 528/555) e na petição complementar (e-fls. 782/784) fossem esclarecidos pela autoridade fiscal.

A Impugnação foi julgada Procedente em Parte pela 5ª Turma da DRJ/BSB em decisão assim ementada (e-fls. 1072/1120):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

AUXÍLIO MORADIA. INCIDÊNCIA.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de auxílio moradia à exceção dos valores referentes à habitação fornecida pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, nos termos da Lei nº 8.212/91, art. 28, inciso I e § 9º, alínea “m”.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM TICKET/CARTÃO. INCIDÊNCIA.

A inobservância das condições e limites na concessão de auxílio-alimentação, conforme previsto na legislação específica, atribui a esta verba o caráter remuneratório, para todos os efeitos, inclusive para fins de incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

**VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.**

Em decorrência do entendimento da AGU, manifestado pela Súmula nº 60, de 08 de dezembro de 2011, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

**CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.**

São devidas pela empresa e equiparadas as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestem serviços.

**CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. RESPONSABILIDADE DE ARRECADAR E RECOLHER.**

A empresa é obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, e recolher à Seguridade Social, as contribuições dos segurados a seu serviço, conforme previsto nas Leis nº 8.212/91 e nº 10.666/93.

**CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher as contribuições destinadas aos Terceiros, no mesmo prazo que a Lei 8.212/91 prescreve para as contribuições previdenciárias a seu cargo, bem como para as que, por imposição legal, devem ser arrecadadas dos segurados a seu serviço.

**CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. FATO GERADOR. REMUNERAÇÃO E DEMAIS RENDIMENTOS DO TRABALHO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.**

Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal, em relação ao segurado contribuinte individual, a remuneração auferida em decorrência do exercício de atividade abrangida pelo Regime Geral de Previdência Social - RGPS.

Pagamentos feitos pela empresa a contribuintes individuais a título de alimentação, moradia, transporte e outras despesas integram o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária, ficando a empresa diretamente responsável pela contribuição que deixou de arrecadar oportuna e regularmente.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA. GLOSA. RETIFICAÇÃO.**

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária para a compensação de créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados. Lançamento retificado para exclusão dos valores indevidamente glosados.

**MULTA. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.**

A alegação de que a multa aplicada é confiscatória e fere o princípio da capacidade econômica, da proporcionalidade e da razoabilidade não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação tributária vigente, à qual o julgador administrativo é vinculado.

**ÔNUS PROBATÓRIO.**

O crédito previdenciário lavrado em conformidade com o art. 37 da Lei nº 8.212/91 e alterações c/c art. 142 do C.T.N, somente será elidido mediante a apresentação de provas, pelo contribuinte, que comprove a não ocorrência desses fatos.

A verificação de elementos capazes de alterar a base de cálculo do lançamento do crédito previdenciário obriga a administração Pública a promover sua retificação.

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTAS.**

As infrações à legislação previdenciária são passíveis de multas individualizadas para cada tipo de infração. Para afastar a aplicação de multa por descumprimento de obrigações acessórias, não bastam simples alegações de que todas elas foram cumpridas, sendo necessário, também, apresentar elementos de prova que fundamentem essas alegações.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 24/06/2016 (e-fls. 1185/1187), a interessada interpôs Recurso Voluntário em 25/07/2016 (e-fls. 1227/1261), em síntese, reapresentando as seguintes razões de sua Impugnação:

- Alega que o auxílio-moradia e o vale-refeição possuem natureza indenizatória, não incidindo contribuição previdenciária sobre essas rubricas.

- Aduz que a falta de inscrição no PAT - Programa de Alimentação ao Trabalhador não faz com que o vale-refeição pago pela empresa seja automaticamente considerado parcela salarial.

- Expõe que a Confederação, com sede e foro no Distrito Federal e base territorial de âmbito nacional, congrega em seu quadro de assessores pessoas de outros Estados da Federação e que o auxílio-moradia não tem o objetivo de remunerá-los pelos serviços prestados, mas sim viabilizar a permanência destes em Brasília. Acrescenta que, no ato da instituição do auxílio-moradia, ficou expresso que tal parcela não integraria o salário para qualquer efeito legal. Ressalta que a autoridade tributária não tem competência legal para dizer que verbas têm natureza salarial ou indenizatória e que, por força do art. 114 da Constituição Federal, cabe à Justiça do Trabalho determinar a natureza desta parcela.

- Quanto às diferenças de alíquota RAT, sustenta que o diploma legal que regia a matéria no período analisado era o Decreto 3.048/99 com as alterações introduzidas pelo Decreto 6.042/07, mas que a nova alíquota só entrou em vigor em 2010.

- Afirma que a decisão recorrida reconheceu não haver incidência de contribuição sobre a rubrica paga pela empresa a seus empregados a título de vale-transporte e de auxílio-transporte, mas não excluiu a alíquota RAT sobre tais valores.

- Discorre sobre a não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pela empresa a seus dirigentes enquadrados como segurados especiais e expõe

que a 5ª Turma da DRJ/BSB reconheceu a condição de segurado especial de três dirigentes da Contag (Juraci Moreira Souto, Antoninho Rovaris e Guilherme Pedro Neto) tendo por base a certidão de reconhecimento de atividade rural emitida pelo INSS. Indica a juntada de certidões de reconhecimento referentes a outros três dirigentes (Alberto Ercílio Broch, Antônio Lucas Filho e José Gerônimo Brumatti) e defende a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas aos mesmos.

- Apresenta ponderações quanto à comprovação da condição de segurado especial de seus dirigentes e conclui que os documentos apresentados já seriam hábeis para essa finalidade.

- Assevera que, sendo reconhecido o enquadramento previdenciário dos diretores como segurados especiais, não há que se glosar os valores compensados em GFIP, como bem assegura o acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ/BSB.

- Defende a não incidência de contribuição previdenciária sobre auxílio-transporte, ticket-alimentação e ajuda de custo pagos a todos os diretores da empresa e não apenas aos que se enquadram como segurados especiais.

- Alega que a multa aplicada nos AI nº 37.289.402-0 e nº 37.289.403-8 aplicada é confiscatória e não tem amparo legal.

- Requer a redução da multa aplicada no AI nº 37.289.407-0 em razão da não obrigatoriedade de lançamento em GFIP dos valores pagos a seus dirigentes.

## VOTO

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, contudo, deve ser parcialmente conhecido conforme exposto no item referente à multa aplicada.

### **Ticket-Alimentação**

Extraí-se do Relatório Fiscal (e-fls. 106/109) que a contribuinte fornecia alimentação a seus empregados através da disponibilização de tíquetes sem estar inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT. Os valores pagos foram considerados integrantes do salário de contribuição dos beneficiários em razão do disposto no art. 28, I e §9º, “c”, da Lei nº 8.212/91.

A primeira instância manteve o lançamento referente a essa rubrica (e-fls. 1093/1095).

Impõe-se observar, contudo, que o Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, da Advocacia-Geral da União, aprovado por Despacho do Presidente da República (DOU de 23/02/2022, Seção 1, página 15), excluiu da base de cálculo da contribuição previdenciária o

auxílio-alimentação pago na forma de tíquetes e congêneres, conforme ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTOS: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO**

**EMENTA:** Exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres. Dissonância interna apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017. Natureza jurídica de parcela não salarial, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e princípio da eficiência. O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congênere, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Assim, tendo em vista o disposto no art. 40, § 1º, da Lei Complementar nº 73/93, transcrito a seguir, deve ser afastado o lançamento correspondente à alimentação paga pela contribuinte através de tíquetes.

Art. 40. Os pareceres do Advogado-Geral da União são por este submetidos à aprovação do Presidente da República.

§ 1º O parecer aprovado e publicado juntamente com o despacho presidencial vincula a Administração Federal, cujos órgãos e entidades ficam obrigados a lhe dar fiel cumprimento.

**Auxílio-Moradia**

Consta do Relatório Fiscal (e-fls. 113/115) que, em análise à contabilidade entregue pela contribuinte, a auditoria observou que houve pagamento a título de auxílio-moradia a determinados empregados e que esses valores não transitaram em folha, não sofreram a incidência de contribuições sociais e não foram declarados em GFIP. A autoridade lançadora entendeu que a verba possui natureza salarial, incorporando-se à remuneração para todos os efeitos legais e constituindo-se base de incidência das contribuições previdenciárias.

Em seu Recurso Voluntário a contribuinte essencialmente reitera os argumentos apresentados em sua Impugnação, motivo pelo qual adoto as razões de decidir do acórdão de primeira instância abaixo reproduzidas, conforme previsto no art. 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF (e-fls. 1088/1091):

A impugnante contesta as contribuições previdenciárias lançadas incidentes sobre as verbas pagas referentes a despesas de auxílio-moradia de seus assessores. Afirmar que no ato da instituição do auxílio-moradia ficou expresso que tal parcela não integrará o salário para qualquer efeito legal, entendendo ainda que a autoridade tributária não tem competência para dizer que verbas tem natureza salarial ou indenizatória, por força do art. 114 da CF/88.

Não tem fundamento a alegação do contribuinte de que a autoridade tributária não teria competência para classificar as verbas trabalhistas. É bem verdade que

competete à Justiça do Trabalho processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho (inciso I, artigo 114 da Constituição Federal – CF de 1988).

Todavia, quando no exercício de suas funções legais, o Auditor Fiscal da RFB ao constatar que valores pagos aos segurados integram o salário-de-contribuição e as contribuições correspondentes não foram recolhidas, não ocorre qualquer invasão de competência, uma vez que a autoridade fiscal apenas constituiu o crédito previdenciário incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados.

O ato administrativo do qual resultou o lançamento fiscal em análise resulta das disposições do CTN-Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966):

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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 passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

(...)

A competência da Justiça do Trabalho consiste no julgamento de controvérsias entre empregados e empregadores decorrentes da relação de emprego, o que não se confunde com o ato de fiscalização, o qual possui motivação jurídica própria.

No âmbito previdenciário, a remuneração ou salário-de-contribuição consiste de todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado em decorrência da prestação de serviço, com habitualidade, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades.

O salário indireto se constitui em um ganho habitual que amplia o patrimônio do trabalhador. É qualquer vantagem atribuída ao empregado, sem a qual, para alcançá-la, teria que arcar com o respectivo ônus. Decorre do contrato de trabalho e é ajustado por meio de acordo expresso ou tácito. Frise-se que o ganho habitual, por sua natureza, é sempre remuneratório.

Parece claro que pretende a impugnante colocar os interesses particulares acima dos públicos – cabe a empresa respeitar e adaptar-se ao texto legal e não forçar sua interpretação de forma a adaptá-lo a sua realidade. Desta forma, cumpre lembrar a obrigatória observância ao Princípio da Legalidade em respeito ao Princípio do Interesse Público. Assim, vale trazer a legislação que trata do salário de contribuição.

Conforme o art. 28 da Lei nº 8.212/91, 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).*

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 assim regulamenta o dispositivo acima transcrito:

*Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*(...)*

*§9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:*

*(...)*

*§10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.*

[...]

Destarte, toda e qualquer parcela salarial, exceto as previstas no §9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, integra o salário de contribuição, independentemente de sua forma de pagamento. Não compõem a remuneração exclusivamente as parcelas listadas no § 9º do mesmo artigo 28.

O empregador pode ceder um imóvel ao empregado, como vantagem decorrente do trabalho ou por locação. Quando fornecida gratuitamente ao empregado ou subsidiada pela empresa constitui salário, pois, todos pagam para ter moradia, quem não paga tem seu patrimônio acrescido. [...]

Por outro lado, quando a habitação é fornecida como condição para o trabalho, via de regra nas frentes de trabalho e acampamentos residenciais de obra, não caracteriza salário-utilidade e não consiste de parcela integrante do salário de contribuição, conforme previsto na letra “m”, §9º, do art. 28 da Lei 8.212/91:

*m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

Claramente os auxílios pagos aos assessores não se tratam de condição para o trabalho como prevê a lei, em localidade distante da residência do empregado, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada. A alegação de que o auxílio-moradia teve o objetivo de viabilizar a vinda e permanência de seus assessores para trabalhar em Brasília, não tem o condão de descaracterizar a natureza da verba.

Os assessores estavam residindo em Brasília para trabalho permanente na CONTAG. Não se trata de um canteiro de obras, em um trabalho com duração daquela obra específica.

Portanto, a fiscalização em verificando que as verbas pagas a título de auxílio-moradia eram pagas com habitualidade, com objetivo estritamente residencial - em desacordo com o disposto na letra “m”, § 9º do art. 28, da Lei 8.212/91, agiu

correta e legalmente ao considerar tais verbas como parcela integrante do salário-de-contribuição.

Quanto à referência feita pela impugnante ao Ato de Instituição do auxílio moradia pela CONTAG, embora o inciso XXVI do art. 7º da CF/88 imponha o “reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho”, esclareça-se que a regra vincula apenas as pessoas que tenham tomado parte naqueles acertamentos, ou seja, empregadores e empregados, bem como os órgãos de classe que os tenham representado no processo de elaboração das Convenções ou dos Acordos em questão.

Veja-se o teor do artigo 123, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966):

*Art. 123. Salvo disposições de leis em contrário, as convenções particulares, relativas á responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas á Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

A simples disposição em Convenção Coletiva de Trabalho, não tem a força de alterar a natureza dos valores recebidos, uma vez que predominam nas normas previdenciárias sua natureza de direito público, sendo, portanto, imperativas e inafastáveis por convenções particulares. Não está o Fisco adstrito ao que restar pactuado entre os convenientes ou acordantes, sobretudo nas situações em que o ajustado atentar contra a legislação posta, como é o caso.

Como exposto no acórdão recorrido, os valores pagos a título de auxílio-moradia aos assessores contratados pela empresa têm como objetivo recompensar esses trabalhadores pelos serviços prestados fora de seus Estados, tratando-se, portanto, de ganhos habituais integrantes do salário de contribuição, ao contrário do que defende a interessada.

#### **Diferenças da Alíquota RAT**

No que tange à vigência da alíquota RAT considerada pela autoridade lançadora, tendo em vista que as alegações trazidas no Recurso Voluntário já foram apreciadas pela primeira instância, adoto as razões de decidir do Colegiado a quo conforme previsto no art. 114, §12, I, do RICARF (e-fls. 1095/1096):

Quanto à contribuição a cargo da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações, o amparo para sua cobrança encontra-se no artigo 22, II, da Lei nº 8.212/1991, e no artigo 202 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

A impugnante alega que a alíquota RAT foi alterada pelo Decreto 6.042, de 2007, mas a nova alíquota só entrou em vigor em janeiro de 2010.

De fato o Decreto 6.042, de 12/02/2007, publicado em 13/02/2007 alterou o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto

3.048/1999, alterando a alíquota RAT de 1% para 3% para o CNAE 9420-1/00 – Atividades de Organizações Sindicais, que é o código utilizado pela CONTAG.

Porém, não procede à alegação de que a nova alíquota só entrou em vigor em janeiro de 2010, pois de acordo com o inciso II do artigo 5º do Decreto 6.042/2007, o Anexo V entrou em vigor a partir do quarto mês subsequente ao de sua publicação. Ele foi publicado no dia 13 de fevereiro de 2007, portanto entrou em vigor em 01/06/2007. Vejamos:

*Art. 5º Este Decreto produz efeitos a partir do primeiro dia:*

*I - do mês de abril de 2007, quanto aos arts. 199-A e 337 e à Lista B do Anexo II do Regulamento da Previdência Social;*

*II - do quarto mês subsequente ao de sua publicação, quanto à nova redação do Anexo V do Regulamento da Previdência Social; e*

*III - do mês de setembro de 2009 quanto à aplicação do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social, observado, ainda, o disposto no § 6º do mencionado artigo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.577, de 2008). (grifo nosso)*

O que entrou em vigor em janeiro de 2010, previsto anteriormente para setembro de 2009, foi o artigo 202-A do Regulamento da Previdência Social que também havia sido acrescentado pelo mesmo Decreto citado acima e prevê a aplicação do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, nos seguintes termos:

*Art. 202-A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas m até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).*

No caso presente, a fiscalização não efetuou levantamento das contribuições, com aplicação do FAP, exatamente porque ainda não estava em vigor.

Portanto, está correto o lançamento da diferença de 2% da alíquota RAT cobradas pela fiscalização a partir da competência 06/2007 até a competência 08/2008, conforme quadro demonstrativo do Relatório Fiscal (fls. 118).

Quanto à alegação de que a decisão recorrida teria reconhecido a não incidência de contribuição sobre a rubrica paga pela empresa a seus empregados a título de vale transporte e de auxílio transporte, mas não teria excluído a alíquota RAT sobre tais valores, também não assiste razão à recorrente.

Extraí-se do acórdão de primeira instância que o Colegiado a quo excluiu integralmente os Levantamentos AT (Auxílio-Transporte) e VT (Vale-Transporte) do Auto de Infração nº 37.289.398-8, que trata justamente da contribuição patronal de 20% sobre as remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais e da destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (e-fls. 104/105, 1092), restando correta, portanto, a base de cálculo da alíquota RAT aplicada.

Relativamente ao Auto de Infração nº 37.289.401-1, verifica-se que o lançamento se refere à diferença da alíquota RAT sobre a remuneração de empregados declarada em GFIP pela própria contribuinte e não sobre os valores de vale-transporte e de auxílio-transporte apurados pela autoridade lançadora (e-fls. 105, 118), não havendo reparos a serem feitos nesse ponto.

### **Dirigente Segurado Especial**

Como exposto pela recorrente, o julgamento de primeira instância afastou a incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga a dirigentes sindicais cuja condição de segurado especial no período em exame havia sido reconhecida pelo INSS. Relevante reproduzir as razões de decidir do Colegiado a quo (e-fls. 1099/1100):

#### **Da Condição de Segurado Especial de alguns de seus Dirigentes**

Quanto a alegada condição de segurado especial de seus dirigentes, cabe observar que de acordo com o parágrafo 5º do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, o dirigente sindical mantém, durante o exercício do mandato eletivo, o mesmo enquadramento no RGPS – Regime Geral da Previdência Social de antes da investidura do cargo. Veja-se a legislação:

Art. 12 da Lei 8.212, de 1991:

(...)

*§5º O dirigente sindical mantém, durante o exercício do mandato eletivo, o mesmo enquadramento no Regime Geral de Previdência Social-RGPS de antes da investidura. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

(...)

*§10. Não é segurado especial o membro de grupo familiar que possuir outra fonte de rendimento, exceto se decorrente de: (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).*

(...)

*IV – exercício de mandato eletivo de dirigente sindical de organização da categoria de trabalhadores rurais; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).*

Portanto, resta claro que não incide contribuições previdenciárias sobre a remuneração dos dirigentes sindicais enquadrados como segurados especiais.

Para que não restem dúvidas sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 605, de 06 de abril de 2010, concluindo que o dirigente sindical, segurado especial, não pode ser tributado como contribuinte individual.

Em 24 de setembro de 2010, foi editada a Portaria Conjunta SRF/INSS nº 01 estabelecendo a orientação de que *sobre os valores pagos pela entidade sindical ao dirigente qualificado como segurado especial não incidem as contribuições previstas nos arts. 20, 21 e 22 da Lei nº 8.212, de 1991.*

No caso sob exame, a fiscalização considerou os dirigentes da CONTAG como **contribuintes individuais** por falta de documentação que comprovasse a condição de segurado especial desses dirigentes.

Na impugnação, a CONTAG alega que os dirigentes eram segurados especiais e que apresentou a documentação que comprova tal fato.

Porém, tendo em vista a edição da já citada Portaria Conjunta SRF/INSS nº 01 de 24/09/2010, fica evidente de que compete ao INSS analisar e concluir pela condição ou não do dirigente sindical como segurado especial.

De fato, é o INSS quem analisa a condição do segurado especial, pois é esse Instituto quem concede os benefícios previdenciários dos segurados especiais, precedidos de uma análise criteriosa, cujos procedimentos estão determinados na Instrução Normativa INSS/PRES nº 45, de 06 de agosto de 2010.

Em sua peça defensiva, a CONTAG solicita o sobrestamento do andamento do processo, até que o INSS se manifeste em definitivo sobre o enquadramento previdenciário de seus dirigentes.

Em 24 de julho de 2013, apresentou solicitação de juntada dos documentos emitidos pelo INSS reconhecendo o enquadramento na condição de segurados especiais dos dirigentes sindicais Juraci Moreira Souto, Antoninho Rovaris e Guilherme Pedro Neto.

Em relação aos demais dirigentes, informa que eles protocolaram processo administrativo no INSS visando comprovar o seu enquadramento previdenciário na qualidade de segurado especial, mas os pedidos ainda se encontram pendentes de resposta.

Analisando as planilhas (fls. 317 a 451), verifica-se que constam no levantamento das contribuições, os nomes dos segurados Antoninho Rovaris e Juraci Moreira Souto, sendo que os valores pagos ao Sr. Guilherme Pedro Neto são anteriores ao período do débito e a CONTAG informa que compensou essas contribuições, glosadas pela fiscalização.

Diante da pendência de comprovação dos outros dirigentes, por ainda não haver resposta do INSS de todos, a retificação será feita por esta DRJ, considerando como segurados especiais apenas aqueles reconhecidos pelo INSS, cuja comprovação consta no processo, quais sejam: Juraci Moreira Souto e Antoninho Rovaris.

Indefere-se o pedido de sobrestar o andamento do processo até que o INSS se manifeste, em definitivo, sobre o enquadramento previdenciário dos dirigentes sindicais da impugnante, pois o contribuinte foi intimado a apresentar novos elementos para comprovar a situação dos dirigentes e até a presente data só constados, dos autos, a comprovação dos dirigentes: Juraci Moreira Souto e Antoninho Rovaris.

Em seu Recurso Voluntário, a interessada indica a juntada de certidões de reconhecimento referentes aos dirigentes Alberto Ercílio Broch, Antônio Lucas Filho e José Gerônimo Brumatti e defende a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas aos mesmos.

No que concerne ao dirigente Alberto Ercílio Broch, verifica-se do exame da certidão acostada pelo sujeito passivo que o INSS reconheceu o seu enquadramento previdenciário na condição de segurado especial durante os períodos de 01/01/1970 a 25/05/1984 e de 31/03/1987 a 19/09/2011 (e-fls. 1263), englobando, portanto, todas as competências objeto do presente lançamento (e-fls. 384/402). Por conseguinte, devem ser excluídas dos Autos de Infração nº 37.289.402-0 e nº 37.289.403-8 as bases de cálculo referentes a esse dirigente.

Relativamente ao dirigente Antônio Lucas Filho, a certidão emitida pelo INSS reconhece a sua condição de segurado especial nos períodos de 04/05/1996 a 31/03/2003 e de 30/05/2007 a 29/04/2013 (e-fls. 1264), cabendo a exclusão das bases de cálculo referentes a esse segurado dos Autos de Infração nº 37.289.402-0 e nº 37.289.403-8 somente a partir da competência 05/2007.

Verifica-se, por fim, que não há pagamentos em nome de José Gerônimo Brumatti incluídos nos lançamentos de contribuições incidentes sobre remuneração de dirigentes (e-fls. 384/402). Além disso, o reconhecimento de sua condição de segurado especial só foi comprovado para o período de 03/04/1978 a 30/04/2005, anterior ao que aqui se examina (e-fls. 1265).

#### **Glosa de Compensação**

De acordo com o Relatório Fiscal, as compensações efetuadas em GFIP foram glosadas em decorrência do não enquadramento dos diretores como segurados especiais (e-fls. 120).

O Colegiado a quo assim decidiu (e-fls. 1107):

Tendo em vista que foi comprovada a qualidade de segurado especial dos diretores ANTONINHO ROVARIS, GUILHERME PEDRO NETO e JURACI MOREIRA SOUTO, não há que se falar em glosa dos valores compensados em GFIP referente aos mesmos, cujos valores constam do DEBCAD nº 37.289.402-0.

Da mesma forma, diante da comprovação nesta instância da condição de segurado especial dos dirigentes Alberto Ercílio Broch (período de 01/2007 a 12/2008) e Antônio Lucas Filho (período de 05/2007 a 12/2008), deve ser afastada a glosa de compensação em GFIP correspondente (Auto de Infração nº 37.289.402-0).

#### **Dirigente Contribuinte Individual**

Em seu Recurso Voluntário, a contribuinte defende a não incidência de contribuição previdenciária sobre auxílio-transporte, ticket-alimentação e ajuda de custo pagos a todos os diretores da empresa e não apenas aos que se enquadram como segurados especiais.

Considerando que a matéria já foi devidamente enfrentada pelo Colegiado a quo, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido, conforme previsto no art. 114, §12, I, do RICARF, com destaque para os seguintes excertos do voto condutor (e-fls. 1096/1099):

[...]

As contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações recebidas pelos Diretores da CONTAG foram lançadas nos Autos de Infração DEBCAD nº 37.289.402-0 (parte patronal e glosa de compensação) e nº 37.289.403-8 (segurados), conforme item 83 do Relatório Fiscal.

O **salário de contribuição**, base de cálculo das contribuições para a Seguridade Social, relativamente ao contribuinte individual, está definido na Lei nº 8.212/91, art. 28 , inciso III, da seguinte forma:

Art. 28. (...)

*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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

E, por remuneração, entende-se 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 os ganhos habituais sob a forma de utilidades**, na forma do disposto no §1º, art. 201 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, conforme segue:

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

(...)

*§1º São consideradas **remuneração** as importâncias auferidas 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 os ganhos habituais sob a forma de utilidades**, ressalvado o disposto no §9º do art. 214 e excetuado o lucro distribuído ao segurado empresário, observados os termos do inciso II do §5º.*

A legislação distingue o segurado “empregado” do segurado “contribuinte individual”, tendo em vista que a relação jurídica entre estes e a empresa possui natureza distinta.

[...]

Observa-se dos dispositivos antes transcritos que as parcelas da remuneração sobre as quais não incide contribuição, são exclusivamente as listadas no §9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 e quando pagas pela empresa aos segurados empregados, não se aplicando ao contribuinte individual, em decorrência da natureza jurídica de sua prestação de serviço.

Nestes termos, não pode a impugnante evocar o §9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 para justificar a ausência de declaração dos fatos geradores relativos aos pagamentos de Auxílio Transporte, Ticket Alimentação, Ajuda de Custo para GPS avulsa e férias pagos aos Dirigentes Sindicais, enquadrados como contribuintes individuais.

Fica, portanto, sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias decorrentes de tais pagamentos, vez que estes integram as remunerações de referidos segurados.

O entendimento acima exposto também encontra amparo na jurisprudência do CARF, conforme se verifica no seguinte trecho do Acórdão nº 2401-009.345, de 07/04/2021:

Para os **contribuintes individuais**, o salário de contribuição equivale à remuneração auferida, **não lhes aplicando o disposto na Lei 8.212/91, artigo 28, §9º**, que exclui determinadas verbas inerentes a segurados empregados do conceito de salário de contribuição.

### Multa Aplicada

Impõe-se observar, inicialmente, que todos os Autos de Infração de Obrigação Acessória (nº 37.289.404-6, nº 37.289.405-4, nº 37.289.406-2, nº 37.289.407-0, nº 37.289.408-9, nº 37.333.281-5 e nº 37.333.282-3) já se encontram extintos pelo pagamento (e-fls. 1124), nos termos do 156, I, do Código Tributário Nacional, não mais havendo litígio a ser analisado por este Colegiado. Assim, deixo de conhecer dos questionamentos da recorrente acerca do cálculo da multa aplicada no Auto de Infração nº 37.289.407-0.

Quanto às alegações sobre o caráter confiscatório da multa nos Autos de Infração nº 37.289.402-0 e nº 37.289.403-8, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2:

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

Por outro lado, merece reparos a decisão recorrida quanto à aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Venho reiteradamente manifestando o entendimento de que, para se aplicar a retroatividade da legislação superveniente, deveria ser considerada a natureza da multa, ou seja, se decorrente de um lançamento de ofício ou de recolhimento espontâneo extemporâneo. No entanto, dobro-me ao posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF sobre o tema para aplicar a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, pelo descumprimento de obrigação principal nos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores à vigência da MP nº 449/2008. É nesse sentido o Acórdão nº 9202-010.638 de 22/03/2023.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria estranha à lide, e, na parte conhecida, por dar-lhe parcial provimento para: a) excluir os valores referentes ao ticket alimentação dos empregados; b) excluir a remuneração paga aos dirigentes Alberto Ercílio Broch (todo o período de apuração) e Antônio Lucas Filho (a partir da competência 05/2007); c) cancelar a glosa de compensação indevida em GFIP correspondente aos rendimentos dos dirigentes Alberto Ercílio Broch e Antônio Lucas Filho; d) aplicar a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, pelo descumprimento de obrigação principal referente a fatos geradores até 11/2008 (retroatividade benigna).

ACÓRDÃO 2401-011.837 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10166.720844/2011-01

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

DOCUMENTO VALIDADO