



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721424/2014-86
ACÓRDÃO	2302-004.072 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE BRASILIA DE MINAS - PREFEITURA MUNICIPAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2012 a 30/06/2013

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DO NÃO-CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco relativamente à multa aplicada, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA.

O requerimento de perícia, no contencioso administrativo, deve ser feito juntamente com a impugnação, com observância das determinações previstas no do art. 16 do Decreto 70.235/72 e considera-se não formulado aquele que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso V do referido dispositivo.

CONTRIBUIÇÕES DOS TRANSPORTADORES RODOVIÁRIOS AUTÔNOMOS. SEST E SENAT.

O Decreto nº 1.007/93, regulando as previsões da Lei nº 8.706/93, estabelece que as contribuições devidas ao Sest e Senat pelos transportadores autônomos devem ser recolhidas pelas empresas (pessoas jurídicas) tomadoras dos seus serviços, nisso englobadas as cooperativas.

DIÁRIAS DE VIAGENS EXCEDENTES A 50% DA REMUNERAÇÃO MENSAL.

Em consonância com o disposto no caput e § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 integra a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, as diárias para viagens que excederem a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal.

MULTA DE OFÍCIO. ABUSIVIDADE.

A multa decorrente do procedimento de ofício não é abusiva, pois a sua aplicação e seu percentual decorrem de previsão legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 16-69.097, julgado pela 13ª Turma da DRJ/SPO, na qual os membros daquele colegiado entenderam, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

O processo em análise trata de três Autos de Infração sendo o que primeiro trata dos lançamentos relativos a fatos geradores decorrentes de remunerações pagas a segurados contribuintes individuais em geral e também a transportadores rodoviários autônomos, ambos não declarados em GFIP; o segundo trata dos lançamentos decorrentes dos pagamentos de diárias de viagens superiores a 50% da remuneração mensal e, o terceiro é relativo às contribuições destinadas a Terceiros (Sest e Senat) incidentes sobre a remuneração dos transportadores rodoviários autônomos, todos do período de 01/2011 a 12/2011.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou (e-fls. 1004-1018):

Relatório

(...)

2. O Relatório Fiscal, fls. 25/35, descreve a ação fiscal realizada junto ao Contribuinte e menciona que teve por objetivo a verificação de recolhimentos das contribuições previdenciárias e as devidas a outras entidades e fundos incidentes sobre a remuneração de segurados do Regime Geral de Previdência Social que prestaram serviços ao Município.

2.1. Informado e detalhado que as contribuições constituídas nos Autos de Infração em debate incidiram sobre a remuneração de prestadores de serviços sem vínculo empregatícios, não informados em GFIP, contribuintes individuais (AI Debcad nº 51.050.863-4, levantamento “CI”, período 01/2011 e 03/2011 a 12/2011), bem como contribuintes individuais transportadores rodoviários autônomos (observa-se que o levantamento “TR” no AI Debcad nº 51.050.863-4 é relativo às contribuições destinadas à Seguridade Social enquanto que o levantamento “TR”, AI Debcad nº 51.050.866-9, cuida das contribuições destinadas aos Terceiros); contribuições patronal e ao financiamento dos benefícios previdenciários decorrentes do grau de incidência da incapacidade laborativa incidentes sobre as diárias de viagens excedentes a 50% da remuneração mensal dos trabalhadores que prestaram serviços à Autuada (AI Debcad nº 51.050.864-2, levantamento “DI”).

(...)

2.4. Ressalta-se que a Autoridade Fiscal registrou nominalmente os trabalhadores envolvidos e as verbas consideradas pela fiscalização como base de cálculo.

2.5. Ainda, justificada a não apropriação de recolhimentos superiores aos valores declarados em GFIP (códigos 2402 e 2445) porque o Contribuinte foi intimado, durante o procedimento, a justificar as sobras ou corrigir eventuais erro materiais com apresentação de GFIP e ficou-se inerte.

2.6. Ademais, noticiada a aplicação da multa de ofício de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em conformidade com o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

2.7. A par do Relatório de Fundamentos Legais, fls. 08/09; 14/15 e 20/21, o Relatório Fiscal menciona a fundamentação legal dos lançamentos e destaca o anexo denominado “DD – Discriminativo do Débito”, onde estão discriminadas as competências, rubricas, alíquotas e valores apurados.

2.8. Todos os Autos de Infração lavrados durante a fiscalização, ou seja, tanto os que compõe o presente processo como os demais que resultaram do mesmo procedimento estão informados no Relatório Fiscal, assim como a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, com a anotação de que o ato de suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária mediante a não declaração em GFIP configura, em tese, o ilícito penal previsto no art. 337-A do Código Penal, acrescido pela Lei nº 9.983/2000.

(...)

2.10. Registra-se, ainda, o Relatório Fiscal Complementar juntado às fls. 969 que visou, tão somente, a indicar a identificação completa do sujeito passivo, Município de Brasília de Minas – Prefeitura Municipal, devidamente cientificado ao Interessado, “AR” juntado às fls. 970/971, recebido em 16/10/2014, com reabertura do prazo para impugnação.

(...)

O contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 973-992) sustentando ser indevido os lançamentos porque não foi considerado que a maioria dos contribuintes individuais já contribuem para a Seguridade Social em decorrência de outros vínculos, razão pela qual entende que está dispensada da retenção e de informar em GFIP. Também afirmou que parte dos contribuintes individuais são médicos e prestadores de serviço que exercem profissão regulamentada, sendo que de acordo com o art. 120, III da IN nº 971/2009, está dispensada do recolhimento, “devendo ser descontados os valores pagos a estes profissionais”. Relativamente às diárias, discorreu sobre o custeio e a destinação das contribuições previdenciárias afirmando que sua base de cálculo deve levar em consideração apenas as “parcelas de caráter remuneratório e incorporáveis aos vencimentos do contribuinte”. Afirmou que as multas aplicadas são abusivas e violam os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

A DRJ, não identificando nenhuma irregularidade nos Autos de Infração, manteve na íntegra o crédito tributário, entendendo ser prescindível a realização de perícia diante dos documentos acostados pela Autoridade Fiscal. Que são devidas as contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais, inclusive dos transportadores rodoviários autônomos. que as contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91. Conforme previsto na Lei nº 8.706/93, em seu art. 7º, II, é devida contribuição mensal compulsória pelos transportadores autônomos de 1,5% para o Sest e 1,0% para o Senat e que as contribuições devidas pelos transportadores autônomos devem ser recolhidas pelas empresas (pessoas jurídicas) tomadoras dos seus serviços. Que diária de viagens para não ser considerada salário de contribuição deve atender à condição expressa na letra “h” do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, ou seja, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal. Que não há qualquer ofensa aos princípios da capacidade contributiva e do não-confisco.

Cientificado do acórdão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1022-1032). Repetindo os argumentos trazidos em sede de Impugnação, sustenta, em síntese:

- a) o indeferimento de perícia caracteriza cerceamento de defesa;
- b) a maioria dos contribuintes individuais já contribuem para a Seguridade Social em decorrência de outros vínculos, razão pela qual entende que está dispensada da retenção e de informar em GFIP;
- c) a base de cálculo das contribuições deve considerar apenas as parcelas de caráter remuneratório e incorporáveis aos vencimentos dos contribuintes;
- d) ainda que o pagamento de diárias tenha superado 50% da remuneração, o caso não é de incidência de contribuição previdenciária por ausência de caráter remuneratório;
- e) as multas se revestem de caráter abusivo e violam os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Todavia, os argumentos relativos à afronta aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco não podem ser conhecidos, pois se trata de matéria estranha à competência deste Colegiado, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2). Assim, conheço em parte do recurso.

2. Mérito

O Recorrente se insurge contra a decisão recorrida sustentando, primeiramente, que o indeferimento da perícia acarretou cerceamento de defesa.

Relativamente a perícia, assim entendeu a DRJ:

(...)

Requerimento de perícia

6. Desde logo cumpre apreciar o pedido de prova pericial, questão esta regulada pelo Decreto nº 70.235/72, art. 16, IV, que assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No presente caso tal requerimento não veio devidamente acompanhado das justificativas e elementos que demonstrassem a necessidade de tal procedimento, nem da indicação com a qualificação do perito e dos quesitos, consoante previsto no Decreto acima citado, assim como no art. 57 do Decreto nº 7574/2011 e também no art. art. 7º, IV e no art. 11, §1º da Portaria RFB nº 10.875/2007, a saber:

(...)

6.2. Ademais, o julgador administrativo é livre para formar seu convencimento (art. 29 do Decreto nº 70.235/72), inclusive para entender, como no presente caso, que a perícia é prescindível tendo em vista todos os documentos acostados pela Autoridade Fiscal que propiciam a apreciação e julgamento dos Autos de Infração ora em apreço sem necessidade de qualquer outra dilatação probatória.

6.3. Assim, uma vez que o requerimento de perícia não foi realizado de acordo com as determinações acima mencionadas, nos termos do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e demais regulamentações anteriormente citadas, considera-se não formulado o pedido de perícia.

Além disso, a perícia é dispensável quando a matéria que constitui seu objeto encontra-se regulada por atos legais e normas complementares e, de mesmo modo, quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador.

Assim sendo, não merece prosperar o argumento de cerceamento de defesa.

De outra parte, o Recorrente sustenta estar dispensado da reter a contribuição previdenciária, bem como de informá-la em GFIP, visto que a maioria dos contribuintes individuais já contribuem para a Seguridade Social em decorrência de outros vínculos, bem como a base de cálculo das contribuições previdenciárias somente pode ser as parcelas de caráter remuneratório. Aduz que não há incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento de diárias, mesmo que superior a 50% da remuneração, por ausência de caráter remuneratório.

Ocorre que o Recorrente se limita a reproduzir o que foi alegado na impugnação não apresentando nenhum fundamento ou justificativa capaz de motivar a reforma da decisão. Desse modo e, por não identificar qualquer problema na decisão recorrida que possa ensejar a sua reforma, concordo com a decisão da DRJ e adoto as suas razões de decidir como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF), com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

7.2. O art. 22, III, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 12, V, alínea “g”, do mesmo diploma, estabelecem a tipicidade da hipótese de incidência da contribuição exigida no Auto de Infração Debcad nº 51.050.863-4, *in verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99) (grifos acrescidos)

7.3. Ainda, o art. 201, II e o § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, expressamente estabelece uma redução na base de cálculo nas hipóteses de fretes e carretos realizados por transportadores autônomos, nos seguintes termos:

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

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

[...]

§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

(destaques não constam no original)

7.4. Diferentemente do entendimento expressado pela Defendente, não se trata de “dispensa de retenção”, nem é aplicável o mencionado art. 120, III da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que cuida da dispensa da retenção, inserida no capítulo da obrigação principal da retenção, obrigação esta diversa da que foi objeto da autuação.

7.5. Relembra-se, adicionalmente, que em relação ao Custeio da Seguridade Social, entre os contribuintes diretos estão a empresa (e equiparados) e os segurados (empregado, trabalhador avulso, doméstico, contribuinte individual e segurado especial).

7.7. O Auto de Infração em questão somente trata das contribuições próprias da empresa. São devidas as contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais, inclusive dos transportadores rodoviários autônomos – com a observação de base de cálculo diversa, tudo devidamente identificado e fundamentado pelo Auditor-Fiscal, vide em especial os Anexos I (serviços diversos), II (totalização), III e IV (serviços de transporte), fls. 44/66, razão pela qual os lançamentos devem ser mantidos como apurados.

Contribuições destinadas aos Terceiros – AI Debcad nº 51.050.866-9

8. Ainda que não especificamente impugnada a autuação Debcad nº 51.050.866-9, anota-se que as contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91.

8.1. No tocantes às contribuições destinadas ao Sest e Senat, tem amparo o lançamento que trata da contribuição a cargo da empresa devida pelos transportadores autônomos que lhes prestaram serviços em decorrência da responsabilidade tributária atribuída pela legislação.

8.2. Conforme previsto na Lei nº 8.706/93, em seu art. 7º, II, é devida contribuição mensal compulsória pelos transportadores autônomos de 1,5% para o Sest e 1,0% para o Senat.

8.3. O Decreto nº 1.007/935, ao regular as previsões da Lei nº 8.706/93, estabelece que as contribuições devidas pelos transportadores autônomos devem ser recolhidas pelas empresas (pessoas jurídicas) tomadoras dos seus serviços.

8.4. Desta forma, tendo em vista que o lançamento em apreço está embasado na legislação de regência, válida e apta à produção normal de seus efeitos, o lançamento não merece reparo.

Diárias de viagens excedentes a 50% da remuneração mensal – AI Debcad nº 51.050.864-2

9. A Constituição Federal de 1988 dispõe, em seu art. 195, que a contribuição do empregador a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, bem como, no art. 201, § 11 estabelece que os ganhos habituais serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária, *in verbis*:

(...)

9.1. Em adição, considera-se base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme disposto no art. 28, inciso I (com a redação dada pela MP no 1.596-14/97, convertida na Lei no 9.528/97):

(...)

9.2. Como pode ser observado pelo citado dispositivo, a legislação previdenciária ao definir a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, entendeu como **remuneração todos os rendimentos** pagos, devidos ou creditados aos empregados, **a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma dada a sua **natureza contraprestacional**.

9.3. Vale lembrar que o **§ 9º** do referido dispositivo legal **expressamente prevê** o que não integra o salário de contribuição, nos seguintes termos:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

...

7. ...

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

...

(destaques acrescidos)

(...)

9.4. Portanto, **somente o que estiver listado no § 9º** são hipóteses **taxativas de exclusão, todo e qualquer outro valor remuneratório**, para os fins da Lei nº 8.212/91, de Custeio da Seguridade Social, **integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias**, do custeio das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios previdenciários decorrentes do grau de incidência da incapacidade laborativa, bem como das contribuições devidas aos Terceiros.

9.5. Neste sentido e em reforço, oportuna a Solução de Consulta Cosit nº 126/2014:

“Em outras palavras, por se tratar de exceção à regra, a interpretação do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, antes transcrito, deve ser feita de maneira restritiva, nunca extensiva, de sorte que, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não integre o salário de contribuição, faz-se necessária a existência de expressa previsão legal.”

9.6. Nos termos acima expostos, as diárias para viagens para não ser considerada salário de contribuição deve atender à condição expressa na letra “h” do § 9º acima reproduzido, ou seja, **desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal.**

9.7. O dispositivo legal - letra “h” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 – é categórico, exige que não exceda a 50% da remuneração mensal e, se ultrapassar tal teto, como é o caso, a referida verba integra o salário de contribuição e não deve ser excluída da base de cálculo.

9.8. A redação legal é clara, objetiva e não deixa margem a dúvida: as diárias para viagens que tenham valores excedentes a 50% da remuneração mensal não se enquadram nas hipóteses do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 e, pelo contrário, estão perfeitamente compreendidas no conceito do inciso I do mesmo artigo, acima reproduzido.

9.9. No presente caso as planilhas e documentos acostados pela Autoridade Fiscal (vide, em especial fls. 781/962) bem demonstram a procedência do lançamento – as quantias pagas a título de diárias de viagens ultrapassaram o percentual de 50% da remuneração mensal - enquanto a Defendente apenas alegou, genericamente e sem nenhuma comprovação ou indicação, que o lançamento é incorreto.

9.10. Em suas razões, a Interessada afirma que o valor consiste num adiantamento de despesas e está condicionado ao estorno do saldo remanescente, mas nada comprova no sentido alegado.

9.11. Pelo contrário, a Impugnante até confirmou a procedência do lançamento nos seguintes termos: *“Portanto, mesmo que em alguns casos o pagamento de diárias tenha superado 50% (cinquenta por cento) da remuneração, o caso não é de incidência da contribuição previdenciária por ausência de caráter remuneratório no pagamento”* (fls. 976/977).

9.12. Em suma, cotejando-se as disposições legais mencionadas com os argumentos descritos pela Autoridade Fiscal e as alegações trazidas na defesa, verifica-se que as diárias de viagens em questão não se encaixam na exceção do § 9º do art. 28, mas se amoldam ao conceito previsto no inciso I do mesmo dispositivo, razão pela qual, sobre tais verbas incidem as contribuições sociais debatidas e procede a autuação.

Desta forma, considerando que os Autos de Infração foram lavrados em conformidade com a legislação vigente, não há razão para reformar a decisão recorrida.

Quanto a alegação de a multa ser abusiva, igualmente não há razão para reformar a decisão, uma vez que a multa de ofício de 75% deve acompanhar os tributos exigidos mediante

lançamento de ofício, sendo que sua previsão legal se encontra disciplinada no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz