



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

**Processo n°** 15758.000045/2009-45  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-001.920 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de fevereiro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** LÍDMA SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM LIMPEZA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR A EMPRESA DE PREPARAR FOLHAS-DE-PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS A SEU SERVIÇO, DE ACORDO COM OS PADRÕES E NORMAS ESTABELECIDOS PELO ÓRGÃO COMPETENTE DA SEGURIDADE SOCIAL.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face de Acórdão n. 05-25-786, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, que entendeu por manter a autuação constante do AI DEBCAD n. 35.196.382-6, originalmente no importe de R\$ 1.254,89 (mil duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos) por ter deixado a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais em conformidade com os padrões estabelecidos pelo Órgão fiscalizador.

Os fatos foram narrados no relatório fiscal, fls. 21/38, do qual se colaciona trechos para melhor elucidar os fatos:

### ***IV – DA ANÁLISE DAS FOLHAS DE PAGAMENTOS***

***20. Para tanto, verificamos inicialmente os Resumos das FOPAG apresentados. A empresa apresenta ali 04 (quatro) rubricas totalizadoras da base de cálculo apartadas, quais sejam:***

***a) 660 BASE 1 INSS FOLHA — cujo conteúdo concluímos contemplar as bases de cálculo salariais consideradas até o limite máximo legal (teto) para contribuição de segurados;***

***b) 661 BASE 2 INSS FOLHA — cujo conteúdo concluímos contemplar as bases de cálculo salariais de contribuição da empresa acima do limite citado no item anterior;***

***C) 670 BS.1 INSS 13ºSALARI — cujo conteúdo concluímos contemplar as bases de cálculo de pagamento de 13 1 . salário consideradas até o limite máximo legal (teto) para contribuição de segurados;***

***d) 680 BASE 1 INSS FÉRIAS — cujo conteúdo concluímos contemplar as bases de cálculo de pagamentos de férias consideradas até o limite máximo legal (teto) para contribuição de segurados; e***

***e) 698 Bs.1 INSS Pro-Labor — cujo conteúdo concluímos contemplar as bases de cálculo de pagamento a Contribuintes Individuais sócios da empresa, consideradas até o limite máximo legal (teto) para contribuição de segurados.***

***21. As contribuições descontadas de segurados encontram-se totalizadas nas seguintes rubricas:***

***a) 662 VALOR INSS FOLHA — cujo conteúdo concluímos contemplar os valores descontados de segurados com origem na rubrica 660;***

***b) 672 VALOR INSS 13ºSALARI — cujo conteúdo concluímos contemplar os valores descontados de segurados com origem na rubrica 670,***

***c) 682 VALOR INSS FÉRIAS — cujo conteúdo concluímos contemplar os valores descontados de segurados com origem na rubrica 680; e***

*d) 700 Vir INSS Pro-Labor — cujo conteúdo concluímos contemplar os valores descontados de segurados com origem na rubrica 698.*

*22. Todavia, não conseguimos identificar precisamente as rubricas integrantes daquelas bases de cálculo e tampouco conseguiu o contribuinte nos demonstrar o seu conteúdo.  
(...)*

### **VII - DOS REGISTROS CONTÁBEIS**

*39. O contribuinte apresentou seus registros contábeis em arquivos digitais, os quais conferimos com o Livro Razão, em seus 3 (três) volumes apresentados.*

*40. Da análise dos dados ali registrados, verificamos haver interesse no grupo 5, o qual congrega as contas de despesa, subgrupos 5.1, despesas administrativas e 5.2, despesas operacionais, especialmente:*

*a) contas com lançamentos a título de gratificações, prêmio e comissões cujo teor não nos foi esclarecido e tampouco apresentados os documentos de suporte. Consideramos as importâncias como pagas a empregados, subtraindo os valores lançados sob as rubricas 45 — GRATIFICAÇÕES e 53 — PRÊMIO em FOPAG, que se encontram ali registrados, em parcela ínfima e integram a base de cálculo já por nós apurada naquele documento:*

*• 5.1.1.01.0002-0000000097 e 5.2.1.01.0002-000000224 — GRATIFICAÇÕES;*

*• 5.1.1.01.0003-0000000098 e 5.2.1.01.003-0000000225 — PRÊMIOS; e*

*• 5.1.4.01.0001-0000000208 — COMISSÕES SOBRE VENDAS.*

*b) 5.1.1.01.0013-0000000108 e 5.2.1.01.0013-0000000235 — VALE-REFEIÇÃO: contas com lançamentos a título de vale refeição que nos foram relatados verbalmente como relativos ao fornecimento de refeições aos empregados. Os poucos documentos de suporte que nos foram apresentados correspondem a notas fiscais emitidas por empresas fornecedoras de alimentação. Juntamos, por amostragem, fotocópias destas notas no ANEXO II. Não havendo convênio com o PAT, conforme já relatado e fundamentado nos itens 29 a 32, que versam sobre rubricas de pagamento de valores de igual teor, consideramos as importâncias como pagas aos empregados, subtraindo os valores lançados sob as rubricas 28 — REEMBOLSO REFEIÇÕES e 63 — TICKET em FOPAG. Tais valores encontram-se ali registrados e integram a base de cálculo já por nós apurada naquele documento.*

c) 5.1.1.01.0016-0000000111 e 5.2.1.01.0016-0000000238 — *CESTAS BÁSICAS*: contas com lançamentos a título de cesta básica que nos foram relatados verbalmente como relativos ao fornecimento de cartões eletrônicos junto a rede de supermercados. Tais cartões substituiriam a compra de cestas básicas. Conteriam crédito para troca por produtos. Os documentos de suporte que nos foram apresentados correspondem a notas fiscais emitidas, amostragem em fotocópias no ANEXO II, pela Companhia Brasileira de Distribuição (Grupo Pão-de-Açúcar). No campo *DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS* indicam cargas de valores entre R\$ 30,00 e R\$ 510,00. Sendo esta a realidade, desconfigura-se o fornecimento de cesta básica, simplesmente por valores discriminatórios: empregados receberiam valores distintos. Não obstante, os mesmos motivos elencados no item anterior, falta de convênio com o PAT e fundamentos dos itens 29 a 32, consideramos as importâncias como pagas aos empregados, subtraindo os valores lançados sob a rubrica 68 — *CESTA BÁSICA em FOPAG*. Tais valores encontram-se ali registrados e integram a base de cálculo já por nós apurada naquele documento.

d) 5.1.2.01.0003-0000000170 — *ASSISTÊNCIA JURÍDICA*: nesta conta foram encontrados lançamentos referentes a pagamentos a advogado ou honorários advocatícios nos meses de janeiro a julho, com registro do nome Daniel. Isto se coaduna com as informações prestadas pela empresa na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte — *DIRF*, que apresenta um único beneficiário pessoa física a título de Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (código 588): o Sr. Daniel de Souza Góes, CPF nº. 052.729.858-18, com remuneração muito próxima e no mesmo período. Consideramos os valores como remuneração a prestador de serviços autônomo, na categoria Contribuinte Individual,

e) 5.1.2.01.0024-0000000191 e 5.2.2.01.0024-0000000000 — *SERVIÇOS DE TERCEIROS*: os documentos de suporte apresentados eram todos de pessoas jurídicas. Todavia, alguns lançamentos indicavam pagamento a engenheiro e pagamentos a free-lance, os quais estão entre os que não tiveram seus documentos exibidos. Todos estes valores foram igualmente considerados como remuneração a prestador de serviços autônomo, na categoria Contribuinte Individual.

f) 5.2.2.01.0025-0000000000 — *SERVIÇOS TEMPORÁRIOS*: nesta conta foram igualmente localizados pagamentos registrados como a free-lance, nos meses de novembro e dezembro, aos quais foi dado tratamento idêntico ao do item e.

*41. Os valores extraídos dos registros contábeis, em sua maioria, não são encontrados em FOPAG ou GFIP. Especialmente os relativos a Contribuintes Individuais, dos quais somente aparecem em FOPAG os pagamentos a título de Pró-Labore. Mesmo estes, encontravam-se ausentes das declarações em GFIP anteriores ao início deste procedimento de fiscalização. Foram declarados, para as competências janeiro a junho, apenas no decurso de nossos trabalhos.*

*42. Os valores de rubricas das FOPAG que se encontravam lançados nas contas contábeis acima foram devidamente excluídos por já serem objeto de apuração da base FOPAG.*

(...)

#### **XI — DA INFRAÇÃO E DA MULTA APLICADA**

*48. Pelo exposto, constatamos que a empresa elaborou suas FOPAG com omissão de segurados, e de verbas que ali deveriam estar lançadas.*

*49. Assim, lavramos o presente AI por deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e das pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB, infringindo-se o disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.*

*50. Aplicou-se a penalidade pecuniária, cujo valor está consubstanciado Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, I, a, e art. 373, atualizado pela Portaria MPS/GM nº 77, de 11 de março de 2008.*

*51. Não foram constatados antecedentes de infração, não ocorrendo circunstâncias agravantes para aplicação da multa.*

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 82/98.

### **DA DECISÃO DA DRJ**

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 9ª Turma da DRJ/CPS, prolatou a Acórdão n. 05-25.786, fls. 189/199, mantendo o lançamento, conforme ementa que abaixo segue transcrita, *verbis*:

***ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***

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

***PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PREPARAR FOLHAS DE PAGAMENTO. REMUNERAÇÕES. SEGURADOS EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL DESCUMPRIMENTO. MULTA***

*Constitui infração, punível com multa pecuniária, deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço.*

*Lançamento Procedente.*

### **DO RECURSO**

Inconformado, o contribuinte interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 421/441, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma:

- O fiscal agiu de forma equivocada, pois os valores constatados são pequenos (em média R\$ 50,00) fornecidos a funcionários diversos, de forma esporádica, sem solução de habitualidade e continuidade, trata-se de pagamento perene, de acordo com o desempenho avaliado, não há natureza salarial;

- Os honorários de advocatícios não devem integrar base de cálculo, uma vez que não se trata o advogado, de segurado individual, mas sim, de trabalhador autônomo, pela própria qualidade dos serviços, já que ele não tem vínculo de emprego, tendo notória liberdade e autonomia profissional.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

Conforme o documento de fls., conheço o recurso já que tempestivo e por estarem presentes os demais requisitos.

### DO MÉRITO

### DA NÃO INCIDÊNCIA SOBRE O FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO IN NATURA SEM A COMPROVAÇÃO DE INSCRIÇÃO NO PAT

A Recorrente foi autuada por não incluir na base de cálculo da contribuição previdenciária os valores referentes ao alimento *in natura*, cestas básicas e refeições *in natura*, sem estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76, e conseqüentemente, preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados à seu serviço, descumprindo assim obrigação acessória, objeto do presente DEBCAD.

A DRJ, no seu r. acórdão, julgou como procedente o lançamento no que se refere a essa autuação, por entender que a inscrição no PAT é condição essencial para que tais verbas possam ser excluídas do conceito de remuneração.

É pacífica a jurisprudência do Colendo STJ, no sentido de que o fornecimento do alimento *in natura*, mesmo sem a inscrição no PAT, não deve integrar a base de cálculo da Contribuição Previdenciária, *verbis*:

**2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010. (AgRg no AREsp 5.810/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 10/06/2011) (grifo nosso)**

Nesse diapasão, em 20 de dezembro de 2011, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Ato Declaratório n. 03/2011 autorizando “a dispensa de apresentação de contestação de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: ‘nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.’”

A recorrente juntou aos autos, fls. 137 e seguintes, notas fiscais que discriminam refeições pela Palegro Restaurantes e pela Companhia Brasileira de Distribuição, mostrando ser alimento *in natura*.

### DO TRANSPORTE

A autoridade fiscal efetuou o lançamento por entender que a empresa desnaturou o vale transporte por ter substituído os valores por dinheiro em espécie.

Contudo, esta não deve ser a melhor conclusão.

Segundo a Lei 7.418/85 o Vale-Transporte não configura rendimento tributável do trabalhador, *in verbis*:

*Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Artigo renumerado pela Lei 7.619, de 30.9.1987)*

*a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;*

*b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;*

*c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.*

*Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar. (Artigo renumerado pela Lei 7.619, de 30.9.1987) (Vide Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 280, de 2006)*

*Parágrafo único - O empregador participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder a 6% (seis por cento) de seu salário básico.*

Ora, a natureza da verba paga é indenizatória, e não remuneratória, não há no lançamento qualquer imputação de fraude ou abuso por parte da empresa, que pudesse resultar numa conclusão de remuneração disfarçada.

O Supremo Tribunal Federal, já decidiu pela natureza indenizatória do Vale-Transporte, conforme se percebe da ementa de julgamento de Recurso Extraordinário, da lavra do então Ministro Eros Grau:

***EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício.***

(...)

**6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. (RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010 EMENT VOL-02401-04 PP-00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145-166)**

Também é esse o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

**2. O Superior Tribunal de Justiça reviu seu entendimento para, alinhando-se ao adotado pelo Supremo Tribunal Federal, firmar compreensão segundo a qual não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte devido ao trabalhador, ainda que pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória. (AgRg no REsp 898.932/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/08/2011, DJe 14/09/2011)**

Portanto, descabida a autuação no tocante a verba paga a título de Vale-Transporte.

### **DAS VERBAS DE PEQUENA MONTA E DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS**

Apesar do equívoco do fiscal em relação às verbas acima, há de se destacar que as verbas pagas a título de comissões, prêmios e gratificações, verificadas no Livro Razão, apesar de serem de pequena monta, foram despendidas para retribuir o trabalho.

Tais verbas integram o conceito de salário de contribuição, principalmente, pelo fato de terem sido verificadas na contabilidade e tendo o contribuinte deixado de esclarecer e apresentar os documentos suportes desses pagamentos, conforme fl. 32 dos autos, item 40, a do Relatório Fiscal. Assistindo razão à fiscalização e à DRJ.

Com relação à remuneração paga ao advogado, mesmo que prestados sem vínculo empregatício, a remuneração deveria compor a folha de pagamento, conforme exige o art. 225, inciso I, parágrafo 9º, II do RPS - II - agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual.

O fiscal entendeu por caracterizar o advogado como contribuinte individual pelos seguintes motivos, fl. 33:

**d) 5.1.2.01.0003-00000001700 – ASSISTÊNCIA JURÍDICA: nesta conta foram encontrados lançamentos referentes a pagamentos a advogado ou honorários advocatícios nos meses de janeiro a julho, com registro do nome Daniel. Isto se coaduna com as informações prestadas pela empresa na Declaração de Importo de Renda na Fonte – DIRF, que apresenta um único beneficiário pessoa física a título de Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (código 588): o Sr. Daniel de Souza**

*e no mesmo período. Consideramos os valores como remuneração a prestador de serviços autônomo, na categoria Contribuinte Individual.*

A lei 9.876/1999 que alterou a Lei 8.212/91, estabelece ser profissional autônomo, a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não, logo, contribuinte individual, art. 12, V, h. O advogado, da forma pela qual narrado no relatório fiscal, deve ser enquadrado desta forma.

Portanto, não assiste razão ao contribuinte nestes casos.

### **DA MULTA APLICADA**

As imputações realizadas pelo fiscal, podem ser expressadas nos artigos abaixo, que constam da fl. 36 dos autos, integrante do relatório fiscal, *in verbis*:

**Art. 32.** *A empresa é também obrigada a:*

*I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social; (8212/91)*

**Art. 225.** *A empresa é também obrigada a:*

*I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;*

*§ 9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá:*

*I - discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado;*

*II - agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)*

*III - destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade;*

*IV - destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais; e*

*V - indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso (Decreto 3048/99).*

**Art. 92.** *A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento. (8212/91)*

*Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica às penalidades previstas no art. 32-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º O reajuste dos valores dos salários-de-contribuição em decorrência da alteração do salário-mínimo será descontado por ocasião da aplicação dos índices a que se refere o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (8212/91)*

Por ser a multa uma única para todas as irregularidades constatadas, é irrelevante a procedência ou não da autuação quanto ao vale-transporte e alimentação, uma vez que, a remuneração paga ao advogado, assim como as gratificações, bônus e prêmios estão adequadas ao caso concreto.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Marcelo Magalhães Peixoto