



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15983.000908/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-007.235 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de junho de 2020  
**Recorrente** UNIÃO DOS EXECUTIVOS DA BAIXADA SANTISTA - UEBS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETENÇÃO DE 11%. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS. CARACTERIZAÇÃO.

As contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre cessão de mão-de-obra, diante da redação do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, dada pela Lei 9.528, de 1997, aplicada à época do fato gerador, na qual o contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

A natureza das atividades contratadas não é o único requisito a ser averiguado para que se dê a obrigatoriedade da retenção. Na prestação do serviço mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, deve haver necessariamente no mínimo duas situações, somatórias, consoante o fator continuidade da relação jurídica, para a exigência da retenção dos 11% legal, quais sejam *i*) haver necessariamente a cessão de mão-de-obra nas dependências da contratante ou de terceiros; e *ii*) os serviços estarem efetivamente descritos na norma legal, sendo possível o enquadramento das atividades desenvolvidas no rol descritivo, o que é o caso do presente processo.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ISENÇÃO DE MENSALIDADES DE DIRIGENTES. SALÁRIO-UTILIDADE.

As importâncias pagas, devidas ou creditadas a qualquer título destinadas a retribuir o trabalho integram o salário de contribuição, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Isenção de mensalidade concedida a dirigentes em retribuição ao trabalho integram o salário de contribuição.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos o relator e a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, que deram provimento ao recurso para exclusão do código de levantamento C1. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por UNIÃO DOS EXECUTIVOS DA BAIXADA SANTISTA- UEBS, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 130) assim dispõe:

“Trata-se de Auto de Infração (Debcad nº 37.201.421-6), objetivando a exigência de crédito previdenciário, no valor total de R\$ 37.077,11, consolidado em 19/10/2009, relativo a contribuições incidentes sobre a remuneração da mão-de-obra utilizada nos serviços prestados por segurados contribuintes individuais, correspondentes à parte dos segurados, não recolhidas na época própria.

Conforme consta no seu estatuto social, a referida entidade tem como objetivo transportar profissionais e estudantes residentes na baixada santista para a capital e municípios adjacentes, através de empresas de transporte de passageiros contratadas.

No RELATÓRIO FISCAL Do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 14/20), a fiscal autuante informa que a exigência se refere à prestação de serviços remunerados pelo presidente e diretores da associação (pró-labore), bem como pelos chamados colaboradores/voluntários responsáveis pela coordenação dos ônibus fretados, sendo um para cada linha.

Acrescenta a autoridade administrativa que todos os membros efetivos e membros honorários da associação, ou seja, o presidente, os diretores e os colaboradores/voluntários responsáveis pela administração dos ônibus fretados, exercem atividades voluntárias à entidade e possuem funções pré-determinadas, pelo que isentos do pagamento da mensalidade relativa aos respectivos transportes em quaisquer das mencionadas linhas.

Com base na legislação vigente (especialmente a Lei nº 8.212, de 1991, arts. 12, V, “f” e “g”, 22, III, e 28, III), conclui a autuante que, sendo este benefício concedido apenas aos associados que exercem alguma função na entidade, em contraprestação do serviço prestado, a gratuidade da mensalidade concedida aos associados Membros Efetivos e

Membros Honorários trata-se de uma forma de remuneração, pois possui conotação de compensação econômica pelo trabalho realizado.

Isto posto, a importância que cada associado beneficiado deixou de pagar à associação foi considerada parcela “in natura” (utilidade) paga a esses associados, sendo cobradas as contribuições previdenciárias incidentes sobre tais valores, não recolhidas na época própria. Os valores recolhidos conforme consulta efetuada nos sistemas informatizados institucionais foram abatidos do valor devido a título de contribuição previdenciária.

Além dos valores de contribuição objeto do presente lançamento e de lançamentos complementares, foi também lavrado auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias (v. relação às fls. 19/20).

Cientificada da exigência fiscal em 30/10/2009, a interessada apresentou, em 30/11/2009, a impugnação de fls. 30/39, na qual alega, em suma e fundamentalmente, que ...não há como se exigir a contribuição previdenciária pelos serviços remunerados pelo Presidente e Diretores da Associação (pró-labore) e por outros contribuintes individuais - trabalhadores autônomos, tendo em vista que não há o pagamento de remuneração e, portanto, os valores recebidos não integram o salário de contribuição.

No desenvolvimento de sua articulação, acrescenta a impugnante que:

1. ...não existe cunho empregatício entre os associados/colaboradores - que realizam algumas funções na Associação e a impugnante, haja vista a inexistência dos requisitos da relação de trabalho, quais sejam, subordinação, onerosidade e pessoalidade.
2. ...inexistindo cunho empregatício, não há como conceber que a impugnante efetuava o pagamento de salário aos associados que auxiliavam na execução das atividades da impugnante, motivo pelo qual não há como incidir a contribuição previdenciária, uma vez que ausente a remuneração.
3. ...importante consignar que em Reclamação Trabalhista, distribuída sob o n. 01559-2003-402-02-00-2 (..), na Comarca de Paria Grande, foi reconhecida a inexistência de vínculo empregatício entre a impugnante e um de seus colaboradores. Apresenta trechos da sentença proferida.
4. Sendo a UEBS uma instituição privada sem fins lucrativos, e como não há remuneração pelo serviço prestado, sendo somente beneficiados com a isenção do pagamento de contribuição à associação, as atividades realizadas pelos chamados “colaboradores” podem ser consideradas como serviço voluntário, nos termos do art. 1º e parágrafo único da Lei nº 9.608, de 1998.
5. ...não há vínculo empregatício, conforme dispõe o parágrafo único, do artigo 1º da Lei nº 9.608/98, não gerando, assim, obrigação de natureza trabalhista previdenciária ou afim.
6. ...no presente caso não houve o pagamento de remuneração, pois não houve contraprestação do serviço realizado. Reproduz os arts. 12, V, “Í”, 22, I e 28, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentando que ...não há incidência de contribuição previdenciária sobre o benefício recebido pelo colaborador, visto que como o montante pago ao colaborador não se trata de salário, não ocorreu o fato imponible, (...).”

Em seu recurso voluntário a empresa apresentou as mesmas argumentações de primeira instância, acrescentando o seguinte: *i)* não caracterização da cessão de mão de obra, alega que não nos autos; *ii)* falta de preenchimento dos requisitos para ocorrência da cessão da mão-de-obra no presente auto de infração. Pede a anulação do auto de infração.

É o presente relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado.

Sem preliminares apresentadas, passo a analisar o mérito.

### **DA AUTUAÇÃO**

Conforme se verifica do relatório fiscal, o auto de infração tem por exigência tem por amparo legal os arts. 12, inciso V, alíneas “Í” e “g”, 22, inciso III, e 28, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação vigente na época dos fatos, que assim dispõem:

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

(--)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999)

(↔)

j) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, **e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;** incluído pela Lei n.º 9.876 de 1992.

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei n.º 9.876 de 1992).

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

6--)

III - vinte por cento sobre 0 total das remunerações pagas ou creditá-las a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído ge/a Lei n.º 9.876 de 1992).

(--)

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

(...)

V

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 n.º 9.876 de 1992].

Nesse sentido, a recorrente reitera informações de primeira instância que não são objeto de lançamento como a questão do vínculo empregatício, onde isso não foi objeto de apontamento da autoridade fiscal. O relatório fiscal descreve o seguinte:

“(…)

5. Conforme Estatuto Social, a associação tem como objetivo “transportar profissionais e estudantes que residam em toda Baixada Santista até a cidade de São Paulo e Municípios que compõem a Grande São Paulo, com o menor custo possível, criando desta forma uma rede viária que integre as cidades da Baixada Santista e Litoral Sul com sentido a São Paulo e Municípios da Grande São Paulo, sempre utilizando empresas idôneas e que tenham como princípio a ideia de parceria e qualidade de serviços”.

6. A origem das contribuições devidas e proveniente de informações constantes do Estatuto Social, Atas de Assembléia Geral e Regulamento Interno da Associação. Considerando os dados constantes dos sistemas informatizados institucionais, a documentação apresentada a fiscalização e a legislação aplicada, foram apurados os fatos geradores de contribuição previdenciária abaixo discriminados:

6.1 Prestação de serviços remunerados pelo Presidente e Diretores da Associação (pró-labore);

6.2 Prestação de serviços remunerados por outros contribuintes individuais – trabalhadores autônomos;

7. As bases de cálculo (salário de contribuição), relativas aos fatos geradores apurados, foram lançadas com códigos de levantamento, conforme esclarecemos a seguir:

**7.1 CI - Contribuintes Individuais - Pró-labore** (não declarado em GFIP - sem redução de multa). Remuneração dos segurados contribuintes individuais pagas a título de pró-labore ao Presidente e Diretores da Associação, relativas às competências 01/2005 a 12/2005.

**7.2 CII - Contribuintes Individuais - Prestadores de Serviços** (não declarado em GFIP sem redução de multa). Remunerações dos segurados contribuintes individuais, relativas as importâncias pagas a prestadores de serviços, nas competências 01/2005 a 12/2005.

Quanto **ao código C II**, contribuintes individuais entendo que a recorrente não obrou afastar a acusação fiscal, restando configurado os fatos geradores do tributo. A situação dos autos é claramente uma hipótese do fato gerador, devendo ser mantida a atuação por contribuinte individual prestadores de serviços, onde colaboradores e laboravam atividades com contraprestações pecuniárias.

Entretanto, quanto ao **código CI** entendo que inexistente o fato gerador do tributo em questão, pois não se configura em nenhuma das hipóteses acima levantadas, não havendo remuneração, e, tampouco, uma contraprestação do serviço, mas somente uma isenção da mensalidade paga para a associação.

Vejamos o que autoridade fiscal observou quando do lançamento:

8.6 Para a legislação previdenciária remuneração ó 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.

Sendo assim, entende-se como remuneração todo pagamento, pactuado contratualmente ou não, visando valorar o serviço executado. No caso em tela, apenas os Associados que exercem alguma função na União dos Executivos da Baixada Santista - UEBS têm direito a isenção da mensalidade, o que caracteriza que este benefício é concedido em contraprestação do serviço prestado.

**Dessa forma, observamos que a gratuidade da mensalidade concedida aos Associados incluídos na categoria de Membros Efetivos e Membros Honorários trata-se de uma forma de remuneração, pois possui conotação de compensação econômica pelo trabalho realizado.**

**Sem dúvida, trata-se de uma vantagem econômica adquirida pelo trabalhador, pois, de outro modo, teria ele que despender suas próprias reservas para adquirir a referida utilidade. Da forma como 6 concedida, tal vantagem representa um acréscimo patrimonial pela prestação de serviços à Associação.**

A regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário. Se por outro lado, aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais. A CF menciona "os ganhos habituais", ou seja, todos os ganhos de cunho remuneratório, sejam eles em dinheiro ou utilidades.

Entendo que, as características de salário ou remuneração deveria haver no mínimo um pagamento pelo serviço. Ficou pendente no relatório fiscal uma descrição maior do *quantum* cada diretor recebia a título de pró-labore. Inexiste esse apontamento, somente que a isenção da mensalidade seria uma contraprestação dos serviços prestados. Ocorre que essa informação por si só não é suficiente para atribuir a incidência de um pró-labore. Demais descrições do relatório fiscal não é suficiente para concluir por um pró-labore ocorrido.

Nesse sentido, uma associação serve para atingir determinado fim associativo, constituída por um grupo de pessoas que se reúnem em torno de uma causa e decidem formalizar uma atividade neste sentido, sem fins econômicos, segundo as regras do *Código Civil de 2002*. A remuneração de diretores pode acontecer de alguma maneira, e não por uma isenção de uma mensalidade instituída por estatuto associativo, sem, contudo, atribuir uma forma de ganho eventual, uma vez que os valores pagos pelos próprios diretores associados seriam desembolsados por eles mesmos, e não somente por terceiros.

Mesmo porque o caráter temporário configurado para atribuir aos diretores da recorrente não estipula e nem tem o condão de incidir as contribuições previdenciárias ao presente caso.

Importa ressaltar que a mensalidade desembolsada pelo próprio associado, é no caso o diretor, não tem característica de remuneração, e nem a si próprio, pois num raciocínio lógico a pessoa estaria desembolsando dela própria para depreender valores para a associação. Entendo que o benefício de isenção da mensalidade custeada pelos associados não atrai o caráter remunerativo.

Entendo que a mensalidade isentiva, por si só, para diretores não possui caráter contraprestacional, uma vez que apenas possibilita o não recolhimento de uma obrigação, em razão de uma posição ocupada dentro da associação, e que é de forma transitória, sem ser permanente.

As receitas obtidas por meio de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, entendo que não servem para imputar a conexão de salário indireto ao presente caso.

Compreendo que faltam elementos para configurar a incidência do tributo, devendo, portanto, ser afastado da base de cálculo o código CI, mantendo-se o código CII.

## **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para DAR PARCIAL provimento, a fim de afastar a incidência da contribuição previdenciária do código CI do

lamentado fiscal, que trata de pró-labore de diretores da associação que possuem o benefício de isenção da mensalidade, mantendo-se a exigibilidade do código CII no auto de infração.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator

## Voto Vencedor

João Maurício Vital - Redator Designado

Respeitosamente, divirjo do relator quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores relativos à isenção de mensalidade dos diretores da instituição, constante do levantamento C1.

Está comprovado nos autos de que os diretores que tinham o benefício de isenção das mensalidades eram os que trabalhavam na entidade, deixando claro tratar-se de remuneração paga na forma de utilidade, pois a isenção era uma maneira de retribuir o trabalho. Não vejo como reparar o acórdão recorrido nesse ponto, cujo excerto transcrevo e assumo como razão de decidir:

Como se pode observar da legislação colacionada, de fato, a remuneração auferida pelo presidente e diretores da associação, bem como pelos chamados colaboradores/voluntários, responsáveis pela coordenação dos ônibus fretados, em face dos serviços prestados à associação, está sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

E, à luz da legislação aplicável, a isenção da mensalidade devida por esses membros da instituição, em face dos serviços por eles prestados, é uma forma de remuneração paga sob a forma de utilidade, como se depreende do art. 201, § 1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, que assim dispõe:

*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 n.º 3.265 de 1999)*

*(...)*

*§ 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.*

*(Destaques do original.)*

Nessa esteira, conclui-se que todos os chamados “membros efetivos” e “membros honorários” da associação, ou seja, o presidente, os diretores e os coordenadores (denominados colaboradores/voluntários) responsáveis pela administração dos ônibus fretados, ao ficarem isentos do pagamento das mensalidades relativas aos respectivos transportes nas linhas de ônibus disponibilizadas pela UEBS, por exercerem atividades necessárias à entidade e possuírem funções pré-determinadas, recebem remuneração sob a forma de utilidade, e são, portanto, segurados obrigatórios da Previdência Social na qualidade de contribuintes individuais.

Assim, a importância que cada associado beneficiado deixou de pagar à associação foi corretamente considerada parcela “in natura” (utilidade) recebida por esses associados, sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias.

Voto, pois, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

**João Maurício Vital**  
**Redator Designado**