



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

**Processo n°** 15983.000946/2008-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-002.395 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de maio de 2013  
**Matéria** REMUNERAÇÃO INDIRETA: PRO-LABORE  
**Recorrente** ASSTMAN CONSULT. E ASS. TECN. DE MANUT S/C LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/11/2004

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O contribuinte é obrigado a arrecadar e recolher a contribuição previdenciária devida pelos contribuintes individuais que lhe prestem serviços, descontando-as das respectivas remunerações.

PRÓ-LABORE. REMUNERAÇÃO INDIRETA. BENEFÍCIO NÃO ESTENDIDO A TODOS OS SEGURADOS DA EMPRESA.

Considera-se salário-de-contribuição o pagamento de Plano Gerador de Benefício Livre - PGBL pago a sócio, quando o benefício não é extensivo a todos os empregados da empresa e a seus dirigentes.

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Constatados fatos geradores sem recolhimento das contribuições previstas na Lei 8.212/91, a fiscalização lavrará Auto de Infração para constituição do crédito previdenciário.

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir da sua exclusão às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Processo nº 15983.000946/2008-92  
Acórdão n.º **2803-002.395**

**S2-TE03**  
Fl. 586

---

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator, para aplicar a multa prevista no art. 35-A da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que deve ser comparada à multa do lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito previdenciário apurado conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 25/29. Refere-se às contribuições a que estão obrigados os segurados contribuintes individuais e cuja arrecadação é de responsabilidade da empresa, mediante desconto das respectivas remunerações.

O recolhimento das contribuições mencionadas não foi comprovado até a data da emissão do Auto de Infração - AI em tela. As rubricas, alíquotas e valores apurados considerados no lançamento encontram-se relacionados no Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fl. 6).

### DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento fiscal, apresentando impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente.

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão, inconformado interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

- em virtude da irregular desclassificação do sistema SIMPLES foram exigidas da recorrente as contribuições sociais patronais, pior ainda, sem debitar os valores de créditos previamente informados;

- suas atividades são subordinadas a projetos, supervisão de engenharia e execução, por profissional habilitado. A cessão de mão de obra, atividade da recorrente, não está subjugada à responsabilidade técnica, motivo pelo qual a recorrente não está sequer registrada no Conselho de Engenharia;

- a norma trazida pela decisão que excluiu a adesão da recorrente ao SIMPLES (Resolução nº 218/73 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia) extrapola os limites trazidos pela Lei 5.194/66;

- há créditos de retenções na fonte que foram feitas pelos tomadores de serviço. É direito do contribuinte a compensação direta dos tributos devidos com aqueles retidos mês a mês, nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91. Não há justificativa para que a fiscalização não deduza os valores correspondentes ao crédito ou faça a compensação de ofício;

- não se pode admitir a imputação de multa de ofício ou moratória, posto que os créditos são sempre anteriores aos débitos (indevidamente) apontados e, somente na

Processo nº 15983.000946/2008-92  
Acórdão n.º 2803-002.395

S2-TE03  
Fl. 588

---

eventualidade de se haver saldo residual a pagar, ainda descontados os valores havidos de sobras de operações anteriores, é que se deve exigir a penalidade;

- ha exigência indevida de contribuição social de pagamento a administrador, com base nos valores recolhidos à previdência privada. Não se pode admitir a tributação, como se fora remuneração, das contribuições que a recorrente paga a seus diretores, pois não se confunde o pró-labore com o benefício previdenciário;

- por fim, requer o cancelamento do lançamento fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, fl. 583, e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo a analisá-lo.

Consta do relatório fiscal, fls. 26/28 dos autos digitalizados:

(...)

*Em vista da situação ora apresentada, foi instaurado o processo nº 15983.000570/2008-16 que culminou com a emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/STS nº 32, de 30 de junho de 2008, que trata da exclusão, a partir de 01/01/2002, da sistemática de pagamentos de tributos e contribuições federais denominada SIMPLES da empresa ora em tela. A ciência do contribuinte para este ato se deu em 08/07/08, através do Aviso de Recebimento nº RC 44179349 5 BR emitido pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (anexo a este relatório).*

(...)

6. *As contribuições sociais devidas pelos contribuintes individuais foram inseridas no levantamento discriminado adiante:*

*SEG — PGTO PREVIDENCIA E SEGURO - trata-se do levantamento de valores que não foram declarados em GFIP, dessa forma não ensejando ao contribuinte o direito à redução de 50% na multa. Os valores aqui lançados tem como base os aportes que a empresa realiza em um Plano Gerador de Benefício Livre — PGBL, em nome da sócia Lúcia Maria Oliveira e Souza. Por este benefício não ser extensivo a todos os empregados da empresa e a seus dirigentes, o que contraria o disposto na alínea “p”, do §9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, nós o tratamos como pagamento de pró labore. Aplicamos a alíquota de 11% sobre estes valores depositados para calcular a contribuição devida à Previdência Social pela sócia da empresa (contribuinte individual).*

*O período deste levantamento abrange as competências de 12/2003 a 12/2004.*

(...)

9. *Os documentos examinados foram os seguintes: 2ª alteração contratual, datada de 10/11/1999, onde consta a consolidação do contrato social, livros caixa nº 15 e 16, de 2003 e 2004, respectivamente, livro de registro de inventário, livro de registro de empregados, folhas de pagamentos, guias de recolhimento da Previdência Social, GPS, guias de recolhimento do fundo de*

*garantia por tempo de serviço e informações à Previdência Social — GFIP, relação anual de informações sociais — RAIS, dos anos de 2003 e 2004, notas fiscais e contratos de prestação de serviços, recibos de salários, recibos de férias, rescisões de contrato de trabalho e outros documentos apresentados.*

Como se nota do relatório fiscal o lançamento se refere a contribuições sociais previdenciárias não descontadas da sócia Lúcia Maria Oliveira e Souza (contribuinte individual) e nem recolhidas pela empresa. As contribuições tiveram como base os aportes que a empresa realiza em seu Plano Gerador de Benefício Livre – PGBL. Como o benefício não é extensivo a todos os empregados da empresa e a seus dirigentes (§9º, do art. 28, da Lei 8.212/91), o valor pago à sócia a esse título foi considerado como pagamento de pró-labore, sendo aplicada alíquota de 11% sobre os valores pagos.

Consta da decisão recorrida, fls. 150/151:

(...)

*Na impugnação apresentada, o contribuinte solicita a exclusão por compensação nas datas dos fatos geradores dos mesmos, dos valores retidos nas fontes e lançados em GFIP e SEFIP a título de crédito compensável e anexa à defesa, cópias de GFIP — SEFIP das competências 12/2003 a 12/2004 (As fls. 30 / 133).*

*Em relação à supramencionada solicitação, cabe observar que o Auditor Fiscal apropriou nos lançamentos efetuados, os valores referentes às contribuições previdenciárias retidas e recolhidas por meio de Guias da Previdência Social — GPS código 2631, por tomadores dos serviços oferecidos pela empresa fiscalizada, como se podem observar no Relatório de Documentos Apresentados — RDA (As fls. 07 / 08) e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA (às fls. 09/12).*

*Na presente impugnação, o contribuinte não apresentou outros documentos comprobatórios do recolhimento de contribuições previdenciárias além das Guias da Previdência Social — GPS de código 2631 apropriadas pelo Auditor Fiscal na elaboração do presente Auto de Infração.*

*O débito em epígrafe refere-se ao período de 01/2004 a 11/2004, por não ter o contribuinte comprovado o recolhimento à Previdência Social, de contribuições a que estão obrigados os segurados contribuintes individuais e cuja arrecadação é de sua responsabilidade, mediante desconto das respectivas remunerações.*

*O Auditor Fiscal descreve as fls. 25, o levantamento que compõe o Auto de Infração em tela, e que foi entregue ao contribuinte na forma do Discriminativo Analítico do Débito — DAD (as fls. 04), que é parte integrante do mesmo. Os fatos geradores referem-se a valores não declarados em GFIP, correspondentes aos pagamentos efetuados e destinados ao Plano Gerador de Benefício Livre — PGBL, em nome da sócia da empresa, Sra. Lúcia Maria Oliveira e Souza. A fiscalização constatou que este*

*benefício não é extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa, o que contraria o disposto no artigo 28, § 9º, alínea "p" da Lei 8.212/1991, como se pode observar na transcrição abaixo:*

(...)

*O contribuinte é obrigado a recolher as contribuições patronais destinadas a Seguridade Social, SAT e Terceiros conveniados, assim como arrecadar, mediante desconto, as contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço do contribuinte, conforme determinação expressa do art. 30, incisos I, II e §§ 2º, 4º e 5º, da Lei 8.212/91. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições a Previdência Social, a fiscalização lançará o crédito previdenciário por meio de Auto de Infração, conforme estabelece o art. 37 da Lei 8.212/91.*

A empresa é obrigada a arrecadar mediante desconto e a recolher as contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais a seu serviço, conforme determinação expressa do art. 30, inciso I, alínea "b", e § 4º, da Lei 8.212/91. Constatado o não recolhimento das contribuições à Previdência Social, a fiscalização lançará o crédito previdenciário, nos termos do art. 37 da Lei 8.212/91 e demais fundamentações legais contidas às folhas 15 e 16 dos autos.

As empresas optantes pelo SIMPLES ou não são obrigadas a arrecadar, mediante desconto, e a recolher as contribuições devidas pelo contribuinte individual a partir de abril de 2003, nos termos do art. 30, incisos I, alínea "b", e § 4º, da Lei 8.212/91 e art. 274, inciso II, da Instrução Normativa INSS 100, de 18 de dezembro de 2003.

Os argumentos relativos à exclusão do SIMPLES abordados pela empresa não serão analisados em virtude do lançamento fiscal se referir a outro assunto (contribuições sociais previdenciárias devidas por contribuinte individual, cujo recolhimento é obrigatório pela empresa tomadora dos serviços).

Consta do relatório fiscal e da decisão recorrida que foram apropriados nos lançamentos efetuados os valores referentes às contribuições previdenciárias retidas e recolhidas por meio de Guias da Previdência Social — GPS código 2631, por tomadores dos serviços oferecidos pela empresa fiscalizada, como se pode observar no Relatório de Documentos Apresentados — RDA (fls. 11/14) e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA (fls. 9/10). Não houve apresentação de outros documentos de recolhimento por parte da empresa.

O setor competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB responsável pela cobrança dos valores constantes do lançamento fiscal deve atentar para o resultado definitivo do processo de exclusão do SIMPLES relativo à recorrente.

#### MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação nos termos do art. 150 do CTN. Corrobora com o entendimento o Superior Tribunal de Justiça - STJ, REsp 289181/MG.

A multa aplicada pela Lei 8.212/91, na redação introduzida pela Lei 11.941/2009, estabelece a distinção entre multa de mora (art. 35) e a multa de ofício (art. 35-A). Suas aplicações devem seguir formas distintas, aplicando-se para a multa de mora o art. 61 da Lei 9.430/96, e para a multa de ofício o art. 44 da Lei 9.430/96. Este entendimento, também, é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Processo - AGRESP 200601560547.

A multa de mora, art. 35 da Lei 8.212/91, deve ser aplicada para pagamento fora do prazo previsto na legislação e será calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso limitada a 20% (vinte por cento), nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

A multa de ofício, art. 35-A da Lei 8.212/91, deve ser aplicada nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96 (I - 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal). O lançamento de ofício está previsto no art. 149 do CTN:

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal – STF fixou entendimento no sentido de que as cominações impostas por meio de lançamento de ofício decorrem do fato de omissão na declaração e recolhimento intempestivos da contribuição, nos termos do Processo -RE-AgR 241087. O julgado é acompanhado pelo STJ, REsp 330519/RS, e Tribunais Federais - TRF-3ª Região, AC 94.03.010836-3/SP, e TRF-1ª Região, AC 1997.01.00.047531-2/DF; que compreendem que deve ser efetuado o lançamento de ofício quando constatada diferença a menor, ou inexistência de pagamento, ou irregularidades na declaração de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão).

As alterações trazidas pela Lei 8.212/91 quanto à aplicação da multa devem ser observadas no caso objeto de análise, buscando o disposto nos artigos 106, inciso II, e 112, ambos do CTN, no sentido de se analisar e aplicar a norma que for mais benéfica ao contribuinte.

Ante ao exposto, por se tratar de diferenças não recolhidas na época própria (recolhimento intempestivo da contribuição) e não declarada em GFIP, refere-se a lançamento de ofício. Assim, a multa a ser aplicada será a do art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009, que deve ser comparada à multa do lançamento, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio de Relatório Fiscal e, ainda, Discriminativo Analítico de Débito – DAD com informações das alíquotas e os valores das contribuições sociais devidas; a Instrução para o Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, e demais informações constantes dos autos, consoante artigo 33 da Lei 8.212/91.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para aplicar a multa prevista no art. 35-A da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que deve ser comparada à multa do lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

Processo nº 15983.000946/2008-92  
Acórdão n.º **2803-002.395**

**S2-TE03**  
Fl. 593

---

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

CÓPIA