



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.000286/2011-12</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.021 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EXCELENCE SERVIÇOS DE MAO DE OBRA ESPECIALIZADA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado o atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 e 59 do Decreto n. 70.235/72 e a observância do contraditório e ampla defesa do contribuinte, mediante o transcurso do PAF de forma hígida e escoreita, afasta-se a hipótese de nulidade do lançamento.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DUPLICIDADE DE PUNIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo. Obrigação acessória, deveres instrumentais que impõem ao contribuinte a obrigação de fazer ou não fazer algum procedimento que vise arrecadação de tributo.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO.

O julgamento do lançamento da multa aplicada pela omissão de fatos geradores em GFIP deve considerar o resultado do julgamento dos lançamentos das obrigações principais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir a multa exigida sobre a parcela relativa ao vale transporte pago em pecúnia.

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – 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 Auto de Infração lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, referente ao desconto da Contribuição devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais.

Como consta dos autos, a fiscalização constatou que a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto de suas remunerações, as contribuições dos segurados empregados, conforme previsto no art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei no 8.212/91, e dos segurados contribuintes individuais, conforme disposto no art. 4º da Lei no 10.666/03, e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, art. 216, inciso I, alínea "a", na redação dada pelo Decreto n. 4.729/03. É ver trecho do Relatório Fiscal (e-fl. 63):

4. A empresa ora fiscalizada efetuou pagamentos a seus empregados, a título de "Vale-Transporte" e "Alimentação", em desacordo com a legislação específica, considerado por esta fiscalização como salário-de-contribuição, sem que tenha havido o respectivo desconto da contribuição dos segurados, no período de 01/2006 a 12/2006. Foi constatada ainda, a existência de pagamento de remuneração pelo trabalho a segurados contribuintes individuais, também sem que a empresa tenha efetuado o desconto relativo a contribuição do segurado. Em anexo, cópia dos lançamentos contábeis extraídos do Livro Razão e recibos/cheques de pagamentos apresentados pela empresa, por amostragem.

5. Cabe consignar que os créditos previdenciários correspondentes às contribuições devidas constam dos Autos de Infração - Processo Administrativo Fiscal nº 19515.000298/2011-47 e Processo Administrativo Fiscal nº 19515.000296/2011-58, emitidos nesta ação fiscal. Anexas aos relatórios fiscais dos referidos Autos de Infração, constam relação detalhada dos segurados envolvidos, remuneração e contribuição social correspondentes. Os relatórios fiscais descrevem as circunstâncias que ensejaram o lançamento.

6. Constatou-se que a empresa deixou de arrecadar as contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais em questão, fato que

caracteriza descumprimento da obrigação acessória descrita acima, razão pela qual é emitido este Auto de Infração.

Em decorrência da infração ao dispositivo legal acima descrito, foi aplicada multa prevista nos arts. 283, inciso I, alínea “g”, e 373 do RPS, cujo valor foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF n. 568/10.

Os autos foram encaminhados à DRJ e os membros da 6ª Turma da DRJ/SDR, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 289/304), alegando em breve síntese:

- a) Inicialmente, repisa o pedido formulado em sua impugnação, no sentido da produção de prova emprestada, a posteriori, caso haja necessidade de se demonstrar as sucessivas incidências das penalidades aplicadas. Observa-se, contudo, que não foram trazidas novas provas em sede recursal;
- b) O *bis in idem*, vez que a empresa foi autuada além da presente, com os processos administrativos n. 19515.000298/2011-47 e n. 19515.000296/2011-58. Neste sentido, a imposição, ao sujeito passivo de multa pela infração à legislação tributária, a par da multa imposta ao agente, caracteriza um verdadeiro *bis in idem* de constitucionalidade duvidosa.;
- c) Com relação ao Processo n. 19515.000296/2011-58, reitera que o vale transporte pode ser pago em dinheiro sem que este fato altere o caráter indenizatório do pagamento e assim sendo, não seja considerado salário de contribuições para fins legais. Outrossim, no AI inexistente a demonstração pela autoridade fazendária da origem do resultado do valor do crédito tributário, o que, afrontando o art. 5º. inciso LV da Constituição Federal, impede que a Impugnante tenha ciência do que está sendo autuado e do que deve se defender;
- d) Repisa, ainda, algumas razões trazidas no recurso do Processo n. 19515.000298/2011-47, no sentido da nulidade do AI e que o vale alimentação tem caráter indenizatório;
- e) Requer seja conhecido e provido o recurso, decretando-se a inconsistência da lavratura do AI, e, conseqüentemente, a sua nulidade, bem como seja afastada a correlativa exigência fiscal pelas razões expostas.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

#### • PRELIMINAR: NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em seus pedidos, a recorrente requer, de forma genérica, que seja decretada a nulidade do lançamento.

Não obstante, como bem observado pela decisão de piso, deve-se afastar a hipótese de nulidade do lançamento. No caso, foram atendidos os preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como estão presentes os requisitos do art. 10 e 59 do Decreto n. 70.235/72, restando patente a observância do contraditório e ampla defesa do contribuinte, mediante o transcurso do PAF de forma hígida e escorreita.

Nesse sentido, concordo com o consignado na decisão de piso e adoto como fundamento do presente voto. É ver trecho abaixo transcrito (e-fl. 276):

8. Tratando, preliminarmente, do procedimento fiscal em causa, registre-se a atenção ao amplo direito de defesa garantido ao impugnante, verificado, sobretudo, pela própria materialização do lançamento do crédito, extensa e pormenorizadamente detalhado nº Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, seus anexos e Relatório Fiscal, fls. 01/237, com a lavratura por servidor competente, a qualificação do autuado, discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, e indicando local, dia e hora de sua lavratura. Cumpre-se, assim, o que dispõe o art. 293, §§ 1º e 4º, do RPS e os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

9. Ao contrário do que afirma a Impugnante, o Relatório Fiscal não faz referência a Anexos VIII e X, apenas expõe: “Em anexo, cópia dos lançamentos contábeis extraídos do Livro Razão e recibos/cheques de pagamentos apresentados pela empresa, por amostragem”. Tais documentos foram elaborados pelo Contribuinte e os originais estão em sua posse, podendo ser analisados pelo mesmo.

10. O Contribuinte ou seu procurador, ainda, tem direito a ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

11. Assim, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao Autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

Pelo exposto, afasto a preliminar de nulidade do lançamento.

## • MÉRITO

Como consta do Relatório, os créditos previdenciários correspondentes às contribuições devidas constam dos Autos de Infração - Processo Administrativo Fiscal n. 19515.000298/2011-47 e Processo Administrativo Fiscal n. 19515.000296/2011-58, lavrados na mesma ação fiscal.

Nesse sentido, a recorrente alega a existência de *bis in idem*, vez que a empresa foi autuada além da presente, com os mencionados Processos administrativos.

Contudo, a argumentação trazida não merece prosperar. A decisão de piso já enfrentou o ponto. Concordo com o decidido quanto ao ponto e adoto como razão de decidir (art. 114, §12, do RICARF):

14. Vale destacar que nos presentes autos foi lançada penalidade decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, prevista nos arts. 283, inciso I, alínea "g", e 373 do RPS.

15. Já nos processos 19515.000298/2011-47 e 19515.000296/2011-58 foram lançadas contribuições previdenciárias e as devidas a outras entidades e fundos, com os respectivos juros, bem como a multa pelo recolhimento de contribuições em atraso (prevista nos arts. 35, incisos I, II e III, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999) ou a multa de ofício (prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, ambos com a redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009), dependendo de qual era a mais benéfica ao contribuinte.

16. A multa então prevista no art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, antes da alteração promovida pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, se trata de penalidade em razão do atraso no pagamento de contribuições previdenciárias e as devidas a terceiros, e, como tal, pode ser lançada concomitantemente com a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

17. A multa de ofício prevista no o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, combinado com o art.

44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme se lê a seguir, não pode ser lançada concomitantemente à multa isolada por falta de entrega ou entrega em atraso de GFIP e por informação inexata em GFIP, pois importaria em bis in idem.

Lei nº 8.212/91

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

18. Portanto, em havendo contribuições não recolhidas, deve ser lançada com o tributo a multa mais benéfica ao contribuinte até a competência 11/08 (art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999, ou art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996) e, a partir da competência 12/08, a multa prevista no referido art. 35-A supra transcrito, na forma do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Portanto, as multas de ofício e de mora não excluem o lançamento de penalidade decorrente de descumprimento da obrigação acessória de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

Percebe-se, portanto, que as multas apresentam fundamentos diferentes, não havendo, pois, que se falar em *bis in idem*.

A recorrente, ainda, repisa algumas razões trazidas no recurso do Processo n. 19515.000298/2011-47, quais sejam, no sentido da nulidade do AI que o vale alimentação tem caráter indenizatório. Com relação ao Processo n. 19515.000296/2011-58, além de defender sua nulidade, reitera que o vale transporte pode ser pago em dinheiro sem que este fato altere o caráter indenizatório do pagamento e assim sendo, não seja considerado salário de contribuições para fins legais.

A discussão em torno da penalidade lançada guarda conexão com o resultado do Processo n. 19515.000298/2011-47, relativo ao principal (contribuição previdenciária patronal e terceiros) incidente sobre o auxílio alimentação, o qual foi apreciado na mesma reunião de julgamento e possui a mesma Relatoria.

No que diz respeito ao auxílio alimentação pago em pecúnia, fato que ensejou a lavratura do presente AI em virtude da ausência de arrecadação da parte dos segurados, restou decidido que **incide** a contribuição previdenciária, nos termos da Súmula CARF n. 205 e Tema Repetitivo n. 1164 do STJ. Conseqüentemente, procede a exigência da multa por ausência de desconto da Contribuição devidas pelos segurados.

As contribuições incidentes sobre o vale transporte pago em pecúnia, por sua vez, foram lançadas no processo 19515.000296/2011-58. Os autos não foram distribuídos para esta Relatora. Porém, como se verifica da decisão de piso, o processo *“foi julgado improcedente por esta Turma de Julgamento, por meio do Acórdão nº 15-37.532, acolhendo o entendimento exarado na Súmula nº 60 da AGU. Portanto, dessas verbas não deveriam ser descontadas as contribuições dos segurados empregados”*.

Nesse sentido, entendo que a multa não é devida sobre tal parcela, vez que improcedente a autuação quanto ao ponto. Isto é, não sendo devida as contribuições sobre a parcela, ausente o dever de desconto por parte da empresa.

Assim, cabe à autoridade preparadora efetuar o cálculo para verificar-se eventual redução da multa, considerando a exclusão de tais valores referentes ao vale transporte pago em pecúnia.

---

## • CONCLUSÃO

---

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para excluir a multa exigida sobre a parcela relativa ao vale transporte pago em pecúnia.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**

DOCUMENTO VALIDADO