



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

<b>Processo nº</b>	19515.000672/2009-90
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº.</b>	<b>2803-002.039 – 3ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	24 de janeiro de 2013
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	LURGI DO BRASIL INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. FATO GERADOR. REMUNERAÇÃO E DEMAIS RENDIMENTOS DO TRABALHO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Para o contribuinte individual, o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre com o exercício de atividade remunerada, incidindo a contribuição previdenciária sobre o total das remunerações a ele pagas ou creditadas a qualquer título, em forma de pecúnia ou não, no decorrer do mês.

Pagamentos feitos pela empresa a contribuinte individual a título de alimentação, moradia, transporte, assistência médica e odontológica e outras despesas integram o salário de contribuição, constituindo-se em base de cálculo da contribuição social previdenciária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

CÓPIA

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa LURGI DO BRASIL INSTALALAÇÕES INDUSTRIAIS LTDA. em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o lançamento de débito referente ao período de apuração de 01/01/2004 a 31/12/2004 (DEBCAD nº. 37.216.788-8).

2. O fato gerador que deu origem ao crédito tributário foram os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais a serviço da recorrente, não incluídos em GFIP e folha de pagamento e não considerados pela contribuinte como base de cálculo de incidência previdenciária, conforme verificados na contabilidade da empresa. Desse fato resultou além da não retenção e recolhimento da contribuição devida pelos segurados contribuintes individuais, verificou-se a falta de recolhimento da contribuição previdenciária a cargo da empresa.

3. Conforme consta no relatório fiscal os valores registrados na contabilidade da empresa que serviram de base de cálculo para as contribuições sociais foram os pagamentos de benefícios como alimentação sem inscrição no PAT e assistência médica concedidos a contribuintes individuais, sem vínculo empregatícios, e, pagamentos a RC MILA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., extraídos de faturas, cuja operação trata-se de mão-de-obra com prestação de serviços administrativos.

4. Para delimitar precisamente os fatos geradores do lançamento destacamos alguns trechos do relatório fiscal:

“(...).

*2.7. Foi constatado pelo exame de livros contábeis e demais documentos que o contribuinte efetuou pagamentos a pessoas alheias ao quadro societário, não incluídas em GFIP, conforme demonstrado nas planilhas anexas ao presente relatório.*

*2.8 - Serviram de base para apuração do crédito tributário, além dos fatos supramencionados, os benefícios e vantagens concedidos ao administrador não-sócio, Sr. Fritz Thurm, detalhados em planilha (Anexo 1 e 2), como sendo benefícios indiretos oferecidos a prestadores de serviços sem vínculo empregatício; os valores pagos a título de alimentação (Ticket Serviços), já que o contribuinte não estava inscrito no PAT e não possuía segurados empregados no ano calendário de 2004; o pagamento referente à assistência médica (SametradeAtend. Clin. Hospitalar e Uniodonto de SP) efetuados em nome de Nair Machado Giosa e Gisélia Souza Martins, respectivamente, contribuintes individuais sem vínculo empregatício, bem como valores pagos para RC Mila Comércio e Serviços Ltda cuja natureza da operação das faturas é mão-de-obra, com prestação de serviço de administrativos.*

(...).

2.11 - O débito incluído no presente auto de infração refere-se ao desconto de 11% (onze por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais a seu serviço, respeitado o limite máximo do salário de contribuição.(fl. 95)

(...).

### 3 - APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

3.1 - O crédito tributário foi constituído com base nas informações e valores lançados pelo contribuinte em sua escrituração contábil, constantes do Livro Diário nº 31 e Razão nº 1, nas seguintes contas:

- Despesas de Representação: 381.23.0012-8;
- Casas dos Expatriados: 381.23.0024-9;
- Serviços Prestados Pessoa Jurídica: 381.23.0026-7;
- Outras Despesas: 381.23.0035-1;
- Despesas de Viagem: 381.23.0004-3;
- Treinamento/Conferências: 381.23.0005-2

3.2 - Na planilha Anexo 2, os valores constantes das colunas "Outras Desp." e "Desp. Veículos" foram transcritos do Livro LALUR nº 2, Despesas Indedutíveis: vr ref. benefícios indiretos (Outras Despesas com Diretor) e vr ref. benefícios indiretos (Despesas com veículos Diretor).

Na coluna "Aluguel", da mesma planilha, o valor constante de R\$ 532,80 é a diferença entre o valor do aluguel da residência do administrador não-sócio Sr. Fritz Thurm, de R\$ 6.532,80 e o valor resarcido pelo mesmo, de 6.000,00, efetuado através de desconto em folha/recibo de pagamento." (fls.95/96).

5. Após ser devidamente intimada em 24/04/2009 (fl. 2), a empresa, apresentou defesa tempestiva às fls. 102/116. A 12ª turma da DRJ/SP/1 por meio do despacho de fls. 132/138 se manifestou a respeito dos termos apresentados pela recorrente e considerando (i) que o questionamento do sujeito passivo em relação ao salário de contribuição relativo a Sra. Nair Machado Giosa, apurado nas competências janeiro e fevereiro de 2004; (ii) que não restou explicitado no Relatório Fiscal a motivação para que os valores pagos pela autuada a empresa prestadora de serviços (pessoa jurídica) fossem lançados como "remuneração paga a contribuintes individuais" e (iii) que do Relatório Fiscal não consta o fundamento legal do lançamento das parcelas pagas a título de benefícios indiretos (fornecimento de veículo, pagamento de aluguel, e despesas médico-odontológicas) como parcelas integrantes da remuneração de segurados "contribuintes individuais", nos termos dispostos no art. 18 do Decreto nº. 70.235/72, encaminhou os autos para diligência fiscal solicitando:

*"10.1. esclarecer qual é o valor correto do salário de contribuição a ser considerado para a segurada Nair Machado Giosa nas competências janeiro e fevereiro de 2004;*

10.2. em função das divergências verificadas entre os valores constantes das planilhas de cálculo do salário de contribuição e aqueles lançados, conforme item 8 deste despacho, esclarecer qual o valor correto do salário de contribuição a ser considerado nas competências maio a dezembro de 2004;

10.3. esclarecer se houve equívoco no lançamento dos valores constantes das notas fiscais de prestação de serviços da empresa "RC Mila Comércio e Serviços Ltda.", ou, caso contrário, se houve desconsideração de tal prestação de serviço como cessão de mão-de-obra, informando, neste caso, os motivos;

10.4. informar se foi considerado o limite máximo do salário de contribuição na apuração da contribuição do segurados contribuintes individuais;

10.5. demais esclarecimentos que entender necessários.

11. Encaminhar ao sujeito passivo cópia deste despacho, acompanhado do despacho resultante da diligência fiscal, comunicando-lhe a abertura do prazo de 10 (dez) dias para manifestação nestes autos, se assim desejar". (fl. 138)

6. A diligência fiscal foi iniciada em 16/06/2010 e encerrada em 28/06/2010, dando origem ao relatório de diligência fiscal fls. 144/145 e relatório de encerramento de diligência fl. 152/153. Em atendimento aos questionamentos feitos pela autoridade julgadora de primeira instância o relatório de encerramento da diligência fiscal concluiu:

#### **"RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL**

(...).

*10.1: A diferença questionada de R\$ 600,00, nos meses de janeiro e fevereiro, constante da planilha do item 8, fls. 314 do referido Despacho, refere-se à remuneração paga a segurada Nair Machado Giosa pelos serviços prestados como contribuinte individual, incluída em GFIP após o início da ação fiscal.*

*Nos meses de janeiro e fevereiro, a composição do salário de contribuição considerado foi de R\$ 785,64 (R\$ 600,00 de remuneração pelos serviços prestados e R\$ 185,64 referente a despesas médicas).*

*Nos demais meses, somente o valor de R\$ 185,64 referente a despesas médicas. O valor do salário de contribuição lançado e considerado na lavratura do Auto de Infração para a referida segurada está correto, não havendo diferença.*

*10.2: As diferenças apontadas na planilha do item 8 do Despacho supramencionado, de fls. 314, para os meses de maio a dezembro de 2004, referem-se à remuneração paga a segurada Gisélia de Souza Martins pelos serviços prestados como contribuinte individual, não constante em GFIP entregue antes do início da ação fiscal.*

*O valor do salário de contribuição lançado e considerado na lavratura do Auto de Infração para os meses de maio a dezembro de 2004 está correto, não havendo diferenças.*

*10.3: Quanto à empresa "RC Mila Comércio e Serviços Ltda", CNPJ: 00.026.269/0001-47, a prestação de serviços não foi considerada como cessão de mão-de-obra, tendo em vista a empresa ter declarado na DIPJ para o ano-calendário de 2004, como sendo INATIVA, com a respectiva Declaração de Inatividade.*

*10.4: Na apuração da contribuição dos segurados contribuintes individuais foi considerado o limite máximo do salário de contribuição à época, conforme mencionado no Relatório Fiscal, às fls. 93, item 2.11, do Auto de Infração supramencionado, bem como demonstrado na planilha Anexo 3.*

*No caso dos valores lançados para "não identificados (alimentação)" e "não identificados (RC Mila)", não foi considerado o limite máximo do salário de contribuição, tendo em vista não ter sido possível a individualização de cada contribuinte individual para aplicação do teto máximo. (fls. 144/145)*

*(...).*

#### *RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL*

*(...).*

*4. Em atendimento aos questionamentos formulados pela DRJ/SPol em seu Despacho supramencionado, foram revistos os documentos que serviram de base para a lavratura do auto de infração objeto da presente diligência, chegando-se a conclusão de que o valor do salário de contribuição lançado e considerado na lavratura do auto de infração está correto, não havendo, portanto, diferenças a serem corrigidas, conforme demonstrado no Relatório de Diligência Fiscal anexo (fl. 152).*

*(...)."*

7. A empresa foi cientificada do Relatório da diligência fiscal em 01/07/2010 conforme AR fl. 147 e se manifestou às fls. 148/15, em seguida os autos seguiram para apreciação da 12ª Turma da DRJ/SP1 que considerou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo parcialmente o crédito tributário, excluindo R\$ 3.957,03 do total lançado, restando R\$ 11.071,63, tendo em vista que existe nulidade dos valores lançados em função da multa aplicada nas competências 05/2004, 07/2004, 09/2004 e 11/2004.

8. O acórdão recorrido restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

*CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. FATO GERADOR.  
REMUNERAÇÃO E DEMAIS RENDIMENTOS DO TRABALHO.  
SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.*

*Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal, em relação ao segurado contribuinte individual, a remuneração auferida em decorrência do exercício de atividade abrangida pelo Regime Geral de Previdência Social - RGPS.*

*Pagamentos feitos pela empresa a contribuinte individual a título de alimentação, moradia, transporte, assistência médica e odontológica e outras despesas integram o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária, ficando a empresa diretamente responsável pela contribuição que deixou de arrecadar oportuna e regularmente.*

**INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. NOVOS CRITÉRIOS. MULTA MAIS BENÉFICA. NULIDADE.**

*Em virtude do disposto na Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008 (D.O.U. de 04/12/2008), convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, constatada infração relacionada ao artigo 32, inciso IV da Lei nº 8.212/91, em período anterior ao da edição da referida MP, deve ser aplicada a multa mais benéfica ao sujeito passivo, conforme previsto pelo inciso II, alínea "c", do artigo 106 do Código Tributário Nacional.*

*A Administração Pública Federal, em respeito ao princípio da legalidade e no exercício do controle do lançamento tributário, tem o dever-poder de reexaminar seus atos declarando a nulidade de feitos são passíveis de saneamento no processo.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido em Parte" (fl. 160)*

9. Inconformada com a decisão proferida a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo as fls. 178/188, no qual aduz em síntese:

a) quanto ao Sr. Fritz Thum:

i) que devem ser aplicadas as exclusões previstas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 à composição da base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo contribuinte individual;

ii) que o contribuinte individual adimplia com 90% da totalidade do valor do aluguel sendo assim, a despesa paga pela empresa recorrente a fim de complementar o valor pago não tem caráter de remuneração, posto que uma mesma verba não pode ser mitigada parte como salarial e parte como não salarial;

iii) considera inadmissível que os valores relacionados ao uso de veículo da empresa sejam considerados como remuneração e, por conseguinte, integrem a base de cálculo do tributo, pois o automóvel poderia ser utilizado por qualquer funcionário e não somente pelo Sr. Fritz Thurm.

iv) quanto ao item denominado "outras despesas" no período de dezembro

Documento assinado digitalmente conforme nº 200420e o montante apurado contempla o pagamento das despesas

Autenticado digitalmente em 31/01/2013 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 31/01/2013

por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 27/02/2013 por HELTON CARLOS PRAIA D

E LIMA

Impresso em 21/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pertinentes à manutenção da casa onde reside o Sr. Fritz Thurm, bem como valores referentes ao transporte de todo o mobiliário de sua residência. Assim com a indevida consideração do valor em comento, estaria bi-tributando os valores relativos sobre as despesas da casa do contribuinte individual;

v) reembolso de cota previdenciária – “outros vencimentos”: no que se refere ao item outros vencimentos, trata-se de uma indenização paga ao contribuinte individual que além de não ter gerado alteração em sua remuneração bruta, não modificou a base de cálculo do tributo, assim não se pode cogitar em prejuízo aos sofrés públicos, devendo o auto de infração ser cancelado;

b) quanto aos contribuintes individuais Clóvis Celli Junior, Luciana Henz e Irene S. S. Pinto:

i) as referidas despesas não podem servir de base de cálculo para a exigência do crédito tributário ora questionado, eis que a legislação tributária não alberga ou autoriza a pretensão, pois os valores representam simplesmente reembolso de despesas que foram, inicialmente, custeadas pelas mencionadas pessoas;

ii) as verbas de reembolso possuem caráter indenizatório, não se sujeitando, portanto, à incidência de contribuições sociais;

iii) as despesas mencionadas referem-se ao reembolso de locomoção, alimentação e cursos de aperfeiçoamento profissional, não se enquadrando na hipótese de salário contribuição.

c) quanto aos contribuintes individuais Gisela de Souza Martins e Nair Machado Giosa:

i) as despesas para o custeio de assistência médica e odontológica não devem integrar o salário de contribuição, visto que tais verbas jamais contemplaram o trato sucessivo e habitual do salário de contribuição, vez que nunca objetivaram remunerá-las pelo trabalho.

d) quanto aos contribuintes Helmut Saft, Karin Beyer e Sebastian Thurm:

i) os valores pagos a título de “despesas de viagem” não possuem o caráter de remuneração, visto estar ausente a habitualidade, não servindo como base de cálculo das contribuições sociais;

e) da contribuinte RC MILA E TICKET SERVIÇOS:

i) o fato da empresa contratante estar inativa no ano de 2004 não pode desconfigurar o contrato de prestação de serviços celebrado entre ela e a recorrente, não existindo fundamentação legal para a fiscalização considerá-la contribuinte individual.

10. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos - Relator

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

**DO MÉRITO – DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS**

2. A recorrente fundamenta suas razões recursais no fato de que os valores incluídos pela fiscalização no lançamento efetuado não possuem caráter remuneratório, não integrando, por consectário, o denominado salário de contribuição.

3. Todavia, que pese o louvável entendimento apresentado pela recorrente, observa-se que o mesmo confunde, em sua argumentação, a base de cálculo das contribuições sociais incidentes sobre os salários pagos a empregados com a base de cálculo das contribuições sociais decorrentes da prestação de serviços por contribuintes individuais.

4. Ora, entende-se como contribuintes individuais aqueles que têm renda pelo trabalho, sem estar na qualidade de empregado, tais como os profissionais autônomos, sócios e titulares de empresas, entre outros. Ou seja, os serviços prestados pelos contribuintes individuais são decorrentes de contratos estranhos as relações de emprego, onde não existe qualquer vínculo empregatício entre a empresa contratante e o prestador de serviço contratado.

5. Nessa esteira, o próprio legislador diferenciou a incidência de contribuições sociais sobre a remuneração salarial paga aos funcionários decorrentes de vínculos empregatícios da incidência de contribuições sociais sobre a remuneração decorrente da prestação de serviço de um terceiro sem qualquer vínculo de emprego.

6. No caso dos contribuintes individuais que prestam serviços para empresas, como é o caso sob análise, este sofrerá o desconto por ocasião do recebimento do preço pelo serviço prestado, ficando a empresa tomadora dos serviços obrigada a repassar o devido desconto ao INSS, nos termos da Lei nº. 10.666/2003, mediante a aplicação da alíquota de 11% sobre os serviços a ela prestados, sendo essa contribuição recolhida juntamente com a contribuição a seu cargo, o que na situação em análise não ocorreu.

7. Destarte, não se pode confundir a remuneração paga ao contribuinte individual com salário, sendo este o rendimento que os trabalhadores auferem em troca do trabalho executado sob a tutela de contrato regulado pela CLT, e, nesta hipótese, os valores que eventualmente lhes são pagos a título de auxílio moradia, alimentação, auxílio doença, “despesas com viagem” que não se revestindo de natureza salarial ou quando constantes no art. 28, § 9º, da Lei nº. 8.212/91, não há a incidência de contribuições sociais previdenciárias.

8. Ademais, no tocante ao contribuinte individual, a base de cálculo da contribuição previdenciária é o valor ou preço total dos serviços prestados, devendo, no caso, no meu entender, ser tido como preço o valor em pecúnia, coisa e/ou bem que o represente, recebido como pagamento pelo prestador. De modo que, integrará ao referido preço, e, por conseguinte, a base de cálculo da contribuição previdenciária, não só os valores pagos em espécie, mas também os bens ou benefícios concedidos ao prestador de serviços contribuinte individual, sem qualquer dedução, inclusive aquelas parcelas previstas no § 9º, do art. 28, da Lei nº. 8.212/91, quando ao mesmo atribuídas.

9. Ocorre que, a recorrente em seu recurso (fls. 195/212), é enfática no sentido de “*que deve ser aplicada as exclusões previstas no § 9º, do artigo 28 da Lei 8.212/91 à composição da base de cálculo da contribuição previdenciária devida pela empresa sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais, a qual foi objeto do auto de infração ora questionado*”. No entanto, nenhuma razão tem a contribuinte, pois, as exclusões a que ela se refere tratam-se de isenções concedidas e afetas, exclusivamente, à remuneração do trabalhador empregado, fato impeditivo para que se estenda ou se aplique essa isenção aos pagamentos efetuados a segurado contribuinte individual, nos termos do art. 111, do CTN, dispositivo este que é cristalino no sentido de que: “*Interpreta- se literalmente a legislação tributária que disponha sobre (...) outorga de isenção (...)*”.

10. Em relação aos pagamentos efetuados a empresa RC MILA, o fato desta se encontrar inativa no período fiscalizado, por si só serve de embasamento para o caracterização de que o beneficiado dos pagamentos trata-se de prestador pessoa física, portanto, contribuinte individual, evidenciado, assim, a ocorrência do fato gerador da contribuição social previdenciária, além do que a recorrente deveria ter tomado todas as providências cabíveis e ser diligente para aferir a situação fática da empresa contratada. Já quanto aos pagamentos realizado para TICKET SERVIÇOS, registrados na contabilidade como despesas de alimentação, não procede também alegações da recorrente, vez que se tratam de custeio com alimentação de segurado não empregado, integrando portanto o preço dos serviços prestados pelos contribuintes individuais aos quais foram concedido tal benefício.

11. Do até aqui arrazoado, não vislumbro a procedência do recurso, devendo ser mantida a decisão de primeira instância em sua totalidade.

## CONCLUSÃO

12. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para manter a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator

CÓPIA