



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



**Processo n°** 10510.003876/2008-77  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-009.579 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** CONFEDERACAO BRASILEIRA DE HANDEBOL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/10/2004

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

Sobre a remuneração que a empresa paga ou credita aos segurados a seu serviço incidem contribuições sociais, nos termos do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

FNDE. INCRA. SESC. SEBRAE.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º da Lei n.º 11.457, de 2007.

AJUDA DE CUSTO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de "ajuda de custo", quando não é recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, e em parcela única, a teor do artigo 28, parágrafo 9º alínea "g" da Lei n.º 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha

de Medeiros, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo n.º 10510.003876/2008-77, em face do acórdão n.º 15-19.658 (fls. 176/198), julgado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), em sessão realizada em 16 de junho de 2009, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Do lançamento Trata o presente Auto de Infração (AI) de crédito previdenciário, relativo às contribuições devidas pela Confederação Brasileira de Handebol (CBHb) à Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações dos segurados não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), correspondentes à parte destinada a outras Entidades e Fundos (terceiros), quais sejam: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE); Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA); Serviço Social do Comércio (SESC) e Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequena Empresa (SEBRAE), referente ao período de 05/2004 a 10/2004, no montante de R\$ 26.832,94 (vinte e seis mil e oitocentos e trinta e dois reais e noventa e quatro centavos), consolidado em 18 de agosto de 2008.

A Confederação Brasileira de Handebol, de acordo com seu estatuto, é uma associação de fins não econômicos, de caráter desportivo e constituída pelas entidades i ia as exercendo nenhuma função delegada do Poder Público, nem se caracterizando como entidade ou autoridade pública.

As contribuições apuradas têm origem, exclusivamente, em fatos geradores não declarados em GFIP pelo contribuinte, e correspondem àquelas devidas pelos segurados atletas que receberam ajuda de custo no período de lançamento do crédito.

O levantamento utilizado foi o seguinte:

AC — Ajuda de custo/atletas: refere-se a valores pagos a atletas a título de ajuda de custo, conforme contabilidade da entidade, conta "50013-0 — Ajuda de custo/Atletas".

A Confederação Brasileira de Handebol, conforme disposto no art. 29 da Lei n.º 9.615, de 1998, configura-se em "entidade de prática desportiva formadora", ao recrutar atletas não profissionais, oferecendo-lhes todos os meios para desenvolvimento e aprimoramento técnico de modo a torná-los aptos a participarem de competições em quaisquer níveis.

Na forma do § 4º do citado art. 29 da Lei n.º 9.615, de 1998, o pagamento de auxílio financeiro ou ajuda de custo deverá ser efetuado ao atleta não profissional em formação, maior de quatorze e menor de vinte anos de idade.

Os atletas não profissionais firmadores do Termo de Compromisso possuíam mais de 20 anos em 2004, conforme cópias dos documentos de identidade anexadas aos respectivos Termos, ficando, portanto, patente a contratação pela entidade de atletas não profissionais em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998, (Lei Pelé). Desse modo, por estarem em desacordo com o disposto nesta Lei, e pelo não atendimento à condição

relacionada no art. 6º XXIV, § 8º I, da IN 03/2005, os atletas profissionais em formação foram considerados segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS).

Nos "Anexos Levantamento AC" constam as cópias da contabilização individualizada dos pagamentos aos atletas, bem como cópias dos Termos de Compromisso dos atletas com os respectivos documentos de identificação.

As contribuições previdenciárias cobradas são as seguintes:

2,5% destinados ao FNDE;

0,20% destinados ao INCRA;

1,5%, destinados ao SESC e, 0,30 destinados ao SEBRAE.

A presente auditoria fiscal não engloba a cobrança de valores declarados em GFIP pelo contribuinte. Porém, os valores das guias pagas foram prioritariamente apropriados aos valores declarados em GFIP pelo contribuinte e constantes do levantamento CDG — Contribuintes Individuais declarados em GFIP, conforme relatórios: "Relação de Documentos Apresentados — RDA" e "Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA". As eventuais sobras de recolhimento foram devidamente apropriadas aos demais levantamentos em que se apuraram contribuições a recolher e também constam do RADA.

A discriminação, por competência, das bases de cálculo e das rubricas, com as respectivas alíquotas e contribuições lançadas neste Auto de Infração, constam respectivamente do Relatório de Lançamentos — RL e do Discriminativo Analítico do Débito — DAD, anexos. Já o montante apurado por levantamento e competência, bem como o montante para o período de lançamento do crédito, inclusive com multa e juros SELIC, constam do relatório Discriminativo Sintético do Débito — DSD, também anexo.

A relação de todos os dispositivos legais que embasam este lançamento encontra-se no Relatório de Fundamentos Legais — FLD, em anexo.

Os corresponsáveis, assim entendidos os diretores da entidade no período do lançamento, encontram-se elencados no relatório demonstrativo "Relatório de Representantes Legais", e foram identificados a partir da análise das atas de posse entregues pelo contribuinte. Tais atos constam do "Anexo Identificação dos Responsáveis".

Foram lavrados, na mesma ação fiscal, os Autos de Infração — Obrigação Principal (AIOP) n.º 37.136.877-4, 37.186.018-0, 37.186.019-9, 37.186.020-2 e os Autos de Infração — Obrigação Acessória (AIOA) 37.186.021-0 e 37.186.022-9.

A fiscalização foi atendida pelas Sras. Gerlana Carla Ramos Silva e Valdinete Pereira Santos Lima, respectivamente, Superintendente Financeira e Técnica Contábil da entidade.

O autuado foi cientificado, pessoalmente, em 18/08/2008, conforme assinatura firmada pelo representante legal à fl. 01.

Da impugnação

O contribuinte apresentou impugnação, às fls. 23/59, juntando cópias dos documentos de fls. 60/129, alegando, em síntese o que segue:

1. Rechaça o impugnante contra as duas causas, apontadas pela fiscalização, geradoras da presente autuação:

a) Falta de declaração de pagamentos em GFIP dos pagamentos efetuados a atletas na forma de ajuda de custo. No tocante à não declaração em GFIP, os pagamentos efetuados a atletas na forma de ajuda de custo, nunca se apresentaram como fatos geradores a sofrer incidência de contribuição previdenciária, pois que tais atletas nunca tiveram, e nem podem ter, por força de lei, vínculo empregatício com a Confederação (entidade de administração do desporto). Nas GFIP devem ser declarados os pagamentos que resultem em fatos geradores de incidência tributária. Como os pagamentos efetuados nunca foram salários ou remuneração por prestação de serviços, nada havia a ser declarado em GFIP a tal título, devendo este AI ser totalmente improcedente.

b) Não incidência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a atletas na forma de ajuda de custo. "No que tange aos valores pagos a título de Ajuda de Custo, sobre tal rubrica não pode ocorrer a incidência da parcela previdenciária, eis que tais valores não são remuneração ou de qualquer forma incluem o salário de contribuição de tais indivíduos (atletas), eis que não profissionais."

2. A Confederação não é clube e não possui equipe disputante de competições profissionais. Tenta o AI ora impugnado montar uma tese que se confronta com os incisos I e III, do art. 217 da Constituição Federal, devendo por tal motivo ser cancelado. Não pode o Auditor Fiscal incluir a Confederação Brasileira de Handebol na vala comum das entidades esportivas. ons i ui " clubes e federações. A Confederação não é clube e não possui equipe disputante de competições profissionais, por isso o AI ora impugnado é vazio, uma vez que tenta montar uma tese que confronta com os incisos I e III, do art. 217 da Constituição Federal.

Art. 217. É dever do Estado fomentar práticas desportivas formais e não formais, como direito de cada um, observados;

I - a autonomia das entidades desportivas dirigentes e associações, quanto a sua organização e funcionamento;

(...)

III - o tratamento diferenciado para o desporto profissional e o não-profissional; A previsão constitucional deixa clara não apenas a diferenciação pela prática de desporto profissional ou não profissional (atletas), mas também a diversidade de pessoas jurídicas desportivas (dirigentes e associações).

Quando o legislador falou em "associações" estava se referindo aos clubes, entidades de prática desportiva, que anteriormente à Lei n.º 9.615, de 1998, eram constituídos exclusivamente na forma de associações. As entidades desportivas dirigentes são as federações e confederações.

Nos termos da Lei n.º 9.615, de 1998, que obedece à diferenciação insculpida no art. 217 da CF de 1988, a Confederação Brasileira de Handebol é a detentora da prerrogativa de registro de atletas (contratos, quando o caso), bem como da fiscalização e normatização da prática do handebol no território brasileiro, de acordo com as regras internacionais (art. 1.º, lei n.º 9.615, de 1998). Sendo a notificada responsável pelos registros dos atletas, bem como pela fiscalização da prática do handebol no Brasil, não pode também, ao mesmo tempo, ser entidade de prática (clube). A Confederação não é clube e não possui equipe disputante de competições profissionais, por isso o AI ora impugnado é vazio, uma vez que tenta montar uma tese que confronta com os incisos I e III, do art. 217 da Constituição Federal, de 1988.

O agente Fiscal ignorou a estrutura desportiva brasileira. O vínculo de um atleta brasileiro, tanto o desportivo como o de trabalho, é possível apenas com o clube. O clube se filia a uma federação, que se une com outras e forma uma confederação. Esta última, por sua hierarquia, é a superior a todos os demais entes e, por este motivo,

possui a obrigação de registrar o contrato de trabalho firmado no "pé" da hierarquia, entre atleta e clube. Nunca, em nenhuma hipótese, poderá uma confederação contratar atleta profissional para prestar serviços como atleta profissional, porque, por força de lei, tal prerrogativa é exclusiva de clubes (entidade de prática). Em total afronta ao inciso I, art. 217, da CF de 1988 o fiscal viola a autonomia das entidades desportivas e pretende alterar o objeto social da ora requerente, transformando o objeto social da entidade de administração (confederação) em entidade de prática (clube). O agente fiscal elaborou o AI em total desrespeito às garantias constitucionais asseguradas a uma entidade nacional de administração (dirigente), que é impossibilitada por lei de contratar atletas olímpicos e lançá-los na vala comum previdenciária, sem a correta observação do contido na CF de 1988, na lei desportiva e na própria normatização do INSS.

3. Impossibilidade de vinculação trabalhista entre o atleta e a Confederação (entidade de administração do desporto). Os artigos 3º, 26, 28, 31, 32, 33, 34, 35, 39, 40, 42 e 45, todos da Lei nº 9.615, de 1998, estabelecem que o vínculo de trabalho do atleta seja exclusividade da entidade de prática desportiva (clube), assim como a formação do atleta (art. 29). O artigo 94 da Lei nº 9.615, de 1998, também foi ignorado pelo fiscal. O fiscal não pode querer ir além do que manda a Lei. O agente fiscal ignorando a impossibilidade de vinculação trabalhista entre o atleta e a Confederação (entidade de administração) aplicou equivocadamente a hipótese de "atleta não profissional" em formação, previsto no art. 29, da Lei nº 9.615, de 1998, desprezando a realidade da parte do inciso II, do parágrafo único, do art. 3º, da mesma Lei, que permite o recebimento de incentivos financeiros por atletas não profissionais. Esta impossibilidade não decorre de uma opção da ora requerente, mas de expressa e inexorável imposição legal, ou seja, ao atleta apenas é possível a vinculação trabalhista com a entidade de prática desportiva (clube), nunca com federação ou confederação (entidade de administração do desporto). O fiscal não pode querer ir além do que manda a Lei. Os artigos 3º, 26, 28, 31, 32, 33, 34, 35, 39, 40, 42 e 45, todos da Lei nº 9.615, de 1998, estabelecem que o vínculo de trabalho do atleta seja exclusividade da entidade de prática desportiva (clube), bem como a formação do atleta (art. 29). Em nenhum momento o fiscal citou estarem os atletas beneficiados por ajuda de custo como participantes de uma competição profissional, com vínculo desportivo e condição de jogo junto à CBHb. Tal situação é impossível, pois a CBHb não é clube para participar de competições profissionais, na forma definida pela legislação brasileira (Lei 10.671, de 2003).

O artigo 94 da Lei nº 9.615, de 1998, abaixo transcrito, também foi ignorado pelo fiscal. Ao contrário da Lei, o fiscal declarou vínculo trabalhista entre uma entidade de administração nacional do handebol e atletas não profissionais.

Art. 94. Os artigos 27, 27-A, 28, 29, 30, 39, 43, 45 e o § 1 do art. 41 desta Lei serão obrigatórios exclusivamente para atletas e entidades de prática profissional da modalidade de futebol.

4. O Decreto nº 2.574/1998, vigente à época da assinatura dos Termos de Compromisso, previa a validade de convocação de atletas não profissionais, para a representação de seleção brasileira em competições internacionais, mediante incentivos materiais (ajuda de custo) que não se configuram em verba salarial. À época da assinatura dos Termos de Compromisso (ajuda de custo) pelos atletas não profissionais com a CBHb estava em vigência o Decreto nº 2.574, de 29 de abril de 1998, que regulamentava a Lei nº 9.615 de 24 de março de 1998, e previa a validade de convocação de atletas não profissionais para a representação de seleção brasileira em competições internacionais, mediante incentivos materiais que nunca se configuraram em verba salarial. Após 28 dias da assinatura dos Termos de Compromisso, em 01 de março de 2004, entrou em vigor o Decreto 5000, revogando o Decreto nº 2.574, de 1998. Assim, a ajuda de custo destinada aos atletas não profissionais convocados para a representação brasileira no handebol, masculino e feminino, nos Jogos olímpicos de

Atenas - 2004, não se constitui em remuneração, nunca podendo ser incluída como salário de contribuição.

5. Inaplicabilidade da IN 03/2005 (ausência de vigência). Embora a atual redação do art. 29, da Lei n.º 9.615, de 1998, já estivesse vigente desde 15 de maio de 2003, não se pode aplicar a previsão contida na Instrução Normativa 03/2005, pois esta sequer vigia no ano de 2004.

6. Impossibilidade do fiscal declarar relação jurídica. Competência exclusiva da Justiça do Trabalho. Ilegalidade da ação fiscalizadora. O fiscal pode propor, mas não impor multa. No Auto de Infração ora impugnado foram efetuados lançamentos fiscais em nome de atletas não profissionais que recebiam ajuda de custo pela convocação para representação brasileira em evento internacional (Olimpiadas), bem como de estagiários, caracterizados pelo Sr. Fiscal como "empregados segurados". Ocorre que os atletas e estagiários não preenchem os requisitos do artigo 3º, da CLT, por expressas disposições legais (art. 3º parágrafo único, II, da Lei n.º 9.615, de 1998 e Lei n.º 6.494, de 1977), motivo pelo qual não há que se cogitar da existência de contratos de trabalho. O Sr. Fiscal extrapolou suas funções de fiscal, ingressando na esfera do Judiciário, haja vista reconhecer o vínculo empregatício, mesmo sem requerimento das partes, que seriam os únicos interessados. Não pode o INSS, através de sua auditoria fiscal, por simples presunção, atribuir relação de emprego à uma relação lícita, não profissional, específica dos atletas, sem obter provas contundentes sobre o caso específico. Igual realidade aplica-se à situação dos estagiários, regularmente conveniados com suas entidades de ensino, na forma da Lei n.º 6.494, de 1977.

Os dispositivos constitucionais e do CTN dispõem que "a lei assegurará a todos a ampla defesa". Nessa razão o Auto de Infração sem prévia anuência ou divergência do acusado é absolutamente nulo. O fiscal pode propor, mas não impor multa, vez que o Auto de Infração é meramente declaratório e não ato constitutivo, angariando a personalidade de um lançamento de ofício que deverá descrever a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, deixando a valoração ou cognição do conteúdo para o órgão julgante que realmente tem competência para apreciar e rever, não só os aspectos de Direito, como os de fato, e somente aí então deduzir se ocorreram ou não os efeitos.

7. Caráter não salarial da ajuda de custo. Na opinião do Sr. Fiscal apenas seria permitido o pagamento de incentivos materiais a atletas não profissionais se os mesmos estivessem em formação (entre 14 e 20 anos incompletos). O art. Y, parágrafo único, inciso I, cc. art. 94, ambos da Lei n.º 9.615, de 1998 foram revogados pelo Sr. Fiscal. Não existe vedação legal ao pagamento de incentivos materiais a atletas não profissionais maiores de 20 anos. Tampouco, a cessão da imagem destes atletas não profissionais converteria sua atividade de "amadora" para profissional, pela simples cessão gratuita de sua imagem. Os R\$ 1.460,00 (um mil quatrocentos e sessenta reais) destinados pela CBHb a cada um dos atletas olímpicos, por sete meses, exatamente pelo período de preparação para os Jogos Olímpicos de Atenas — 2004, tinham o caráter de "incentivo material" ou ajuda de custo, sem qualquer caráter salarial, como reconhecido pelo próprio COB. Nas GFIP devem ser declarados os pagamentos que resultem em fatos geradores de incidência tributária. Os valores pagos aos atletas não profissionais são os incentivos materiais permitidos pelo art. Y, parágrafo único, inciso II, da Lei n.º 9.615, de 1998, e não se integram ao salário de contribuição, portanto, nada havia a ser declarado em GFIP a tal título, devendo este AI ser totalmente improcedente.

08. O Auditor Fiscal considerou a data de pagamento, ignorando a qual mês a prestação de serviços se referia. Apresentação de novas GFIP, referentes ao ano de 2004, já corrigidas. O Auditor Fiscal não apurou os débitos na forma da legislação e normatização contábil em vigor em 2004, pois efetuou os lançamentos considerando a data de pagamento, ignorando a qual mês a prestação de serviços se referia. À época da autuação, o Fiscal possuía em suas mãos todos os documentos necessários a regular a apuração dos valores efetivamente pagos a cada um dos prestadores de serviços avulsos, com discriminação e indicação de cada uma das competências.

09. O presente AI deve ser julgado improcedente, bem como deve ser mantido nos cadastros da SRF a plena viabilidade financeira e fiscal da CBHb, com a corrente expedição da Certidão Negativa de Débitos (CND).

A CBHb pela sua regularidade, transparência administrativa e regularidade fiscal obtém todos os anos a manifestação favorável do COB para recebimento dos recursos descentralizados pelo Comitê. Veja que, a fiscalização ocorre pelas entidades governamentais (Ministério do Esporte, Ministério da Educação e Controladoria Geral da União — CGU, Tribunal de Contas da União e, mais importante pela internet. A fiscalização sobre a CBHb é intensa e feita por vários órgãos, tendo a requerente sempre passado incólume por todos os procedimentos fiscalizatórios. Não pode ser agora prejudicada com a autuação ora impugnada, totalmente equivocada, devendo ser julgado o AI improcedente, bem como ser mantido nos cadastros da SRF a plena viabilidade financeira e fiscal da CBHb, com a corrente expedição da Certidão Negativa de Débitos (CND).

10. Do pedido. Requer seja reconhecida a insubsistência do presente AI, porquanto não incide a contribuição exigida sobre os pagamentos efetuados a título de Ajuda de Custo a atletas não profissionais, sendo indevido o principal e acréscimos. Julgando-se ao final improcedente o AI, aguarda-se o cancelamento das multas, acréscimos legais e que seja determinado o arquivamento do processo.

#### Da diligência fiscal

Diante da impugnação apresentada, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador, através da 7ª Turma, requereu diligência, fls. 132/133, à Seção de Fiscalização para que o Auditor Fiscal se pronunciasse com relação a alegação trazida pelo contribuinte em sua defesa, conforme segue:

- a) Examinar os documentos trazidos aos autos (recibos e demais documentos de prestadores de serviços) em consonância com as novas GFIP apresentadas, com 19 o objetivo de verificar se os lançamentos das contribuições previdenciárias devidas foram efetuados nas competências corretas.
- b) Verificar se as novas GFIP apresentadas corrigem a falta apontada pela fiscalização no AIOA 37.186.022-9.
- g) Havendo alteração de algum valor lançado, emitir Planilha Retificadora, justificando o motivo da retificação do débito em Relatório Fiscal Complementar, e encaminhar os referidos documentos (Planilha Retificadora e Relatório Fiscal Complementar) à entidade para que esta tome conhecimento e se manifeste no prazo de 30 dias, em nome do princípio do contraditório e da ampla defesa, retornando, em seguida, o processo a esta DRJ/SDR.

Em resposta à diligência o Auditor Fiscal autuante informou à fl. 135 (frente e verso), mediante Relatório Fiscal Complementar, o que segue:

- a) As novas GFIP entregues pelo contribuinte não estão de acordo com a legislação previdenciária já que informaram segurados contribuintes individuais prestadores de serviços em competência diversa daquela exigida por lei.
- b) Não houve qualquer alteração no levantamento AC — Ajuda de Custo/Atletas.

O contribuinte foi cientificado, pessoalmente, do Relatório Fiscal Complementar, em 02/02/2009, conforme assinatura firmada por Gerlana Carla Ramos Silva, Superintendente Financeira, à fl. 140.

Em 04/03/2009, a CBHb apresentou defesa contra o Relatório Fiscal Complementar (fls. 143/156), com conteúdo similar ao da defesa inicial, reiterando as teses já anteriormente apresentadas, e acrescentando as seguintes alegações:

Processo 10510.00387412008-88 (AI 37.136.8774) e Processo 10510.00387912008-19 (AI 37.186.022-9):

Aduz que houve pequeno erro material. Na oportunidade, solicita a exclusão do valor de R\$ 112.420,00 (cento e doze mil e quatrocentos e vinte reais) da base de cálculo da conta de apuração da contribuição de prestadores de serviços (levantamento CNG) do mês de abril de 2004, de R\$ 8.760,00 (oito mil e setecentos e sessenta reais) da competência julho de 2004, e de R\$ 1.460,00 (um mil e quatrocentos e sessenta reais) da competência agosto de 2004, uma vez que restou verificado lançamento equivocado, por parte do Sr. Agente Fiscal, de tais verbas de contribuintes individuais (levantamento CNG).

Reconhece a correção dos termos e formas de apuração demonstrados pelo Auditor Fiscal no Relatório Fiscal Complementar, sendo que as novas GFIP apresentadas, em 19/02/2009, cingem única e exclusivamente aos valores apontados pelo Sr. Fiscal, com exceção da base de cálculo de julho de 2004.

O Razão Analítico para a competência julho/2004 aponta base de cálculo (remuneração - prestadores pessoa física) no valor total de R\$ 56.920,00 (AI 37.136.877-4. Após a exclusão dos pagamentos efetuados aos estagiários no valor de R\$ 1.820,00 e o equívoco reconhecido (diligência -fev./2009 - R\$ 8.760,00) a base de cálculo das diferenças dos contribuintes não declarados em GFIP (CNG) para tal competência seria de R\$ 43.140,00. Ocorre que a coluna CNG2 do Anexo III — Contribuições Finais Devidas para Contribuintes Individuais — Valor Originário possui valor de R\$ 46.140,00, ou seja, R\$ 3.000,00 a mais que o correto. Assim, a base de cálculo final, somados os contribuintes declarados em GFIP (CDGI — R\$ 3.200,00) com os contribuintes não declarados em GFIP (valor correto da CNG2 — R\$ 43.140,00), para a competência julho de 2004, é de R\$ 46.340,00, com a contribuição patronal (20%) de R\$ 9.268,00, e não de R\$ 9.868,00, como equivocadamente apontado.

Em razão do exposto apresenta novas Tabelas às fls. 146/147, contendo as diferenças devidas, bem como as compensações procedidas em consequência dos créditos obtidos pelo recolhimento a maior efetuado pelo contribuinte.

Além dos créditos constantes da Tabela de fl 147 e da compensação procedida com os valores já fixados pela própria apuração/autuação, o Sr. Fiscal, na apresentação da Tabela Anexo III, não considerou todos os valores recolhidos pelo contribuinte. Não foram considerados os recolhimentos procedidos pelo contribuinte em 17/09/2008, no valor total de R\$ 36.532,59: R\$ 11.007,31, para a competência 02/2004; R\$ 17.322,20, para a competência 03/2004; e R\$ 8.203,08, para a competência 08/2004.

Assim, a tabela apresentada pelo Sr. Fiscal (Anexo III ) possui 04 incongruências materiais:

- a) valores recolhidos (coluna GPS inicial — valor originário) para a competência 02/2004 sem o recolhimento havido em 17/09/2008;
- b) valores recolhidos (coluna GPS inicial — valor originário) para a competência 03/2004 sem o recolhimento havido em 17/09/2008;
- c) valores recolhidos (coluna GPS inicial — valor originário) para a competência 08/2004 sem o recolhimento havido em 17/09/2008;
- d) base de cálculo equivocada para a competência 07/2004.

Portanto, apesar da autuação e a própria GFIP apontarem um débito para a competência agosto de 2004, no valor de R\$ 4.615,50, não faz o menor sentido o contribuinte recolher, agora, este valor, quando se verá que, em encontro de contas, possui créditos altíssimos que deverão ser compensados tanto para a competência 08/2004, como para as próximas.

Neste diapasão, em virtude da impossibilidade do recolhimento, neste momento, da diferença pelo encontro de contas, todavia, pela retificação das GFIP em concordância com a apuração do Sr. Fiscal, com as compensações possíveis, a multa constante do AI 37.186.022-9 ( art. 284, do Regulamento da previdência Social), deverá ser relevada, na forma do artigo 291, do mesmo diploma, eis que o contribuinte é primário, corrigiu a falta e não concorreu em mais nenhum agravante.

Processo 10510.00387512008-22 (AI 37.186.018-0) e Processo 10510.00387612008-77 (AI 37.186.019-9):

Não se esperava alteração, mas sim a completa exclusão de toda e qualquer menção ao termo "ajuda de custo a atletas" da presente autuação, uma vez que os documentos acostados aos autos, bem como, e principalmente, a legislação federal vigente e suscitada demonstra de forma incontestada que os incentivos materiais/patrocínio destinados a atletas não profissionais não se configuram como remuneração, de nenhuma forma, indenes de incidência de parcela previdenciária.

Importante recordar que a autuação se refere ao descumprimento, pela CBHb, dos artigos 29 e §§, da Lei 9.615/1998, bem como do artigo 6º inciso XXIV, e § 8º da IN MPS 03/2005, todos referentes a atletas não profissionais em formação (tipificação promovida pelo Sr. Fiscal na autuação — art. 29, da Lei 9.615/1998, e art. 6º inciso XXIV e § 8º da IN MPS/SRP 03/2005. Pelos seus próprios estatutos, pela legislação vigente e pela ordem desportiva nacional, é impossível a CBHb contratar um atleta, profissional ou não, existindo, para tanto, a hipótese da convocação para as chamadas "seleções".

Se o atleta é profissional, e tal status se verificará perante o clube a que pertence o atleta, a entidade convocante, no caso a CBHb, deveria ressarcir ao clube, na forma do previsto no art. 41, § 1º da Lei nº 9.615/1998. Ao atleta não profissional, de qualquer idade, fica a possibilidade de recebimento de incentivos materiais e patrocínio. Ou seja, sendo um clube, é possível que o valor despendido ao atleta seja considerado salário/remuneração (se atleta profissional) ou bolsa-aprendizagem (atleta não profissional em formação). Todavia, os valores dados por outras entidades, desportivas ou não, desde que não sejam entidades de prática desportiva, descaracterizam totalmente qualquer possibilidade de configuração de remuneração.

Da conclusão e pedidos:

Requer seja procedido o encontro de contas, para apuração do saldo devido e compensação para os recolhimentos e diferenças previdenciárias, relativa ao exercício fiscal, de 2004.

Requer, ainda, que seja relevada, integralmente, a multa constante do AI 37.186.022-9, em face do atendimento pelo contribuinte das exigências constantes do art. 656, incisos I a III, da IN 03/2005.

É incorreta e ilegal a autuação dos valores pagos sobre a rubrica de "ajuda de custo a atletas olímpicos", em face dos ditames legais e normas vigentes, tanto na esfera previdenciária quanto na específica regulamentação desportiva (Lei nº 9.615/1998). Solicita que seja cancelada toda e qualquer autuação a este título, cancelando-se os Autos de Infração, as multas, acréscimos legais e demais autuações havidas aguardando-se o arquivamento do feito.

Por fim requer ajuntada das cópias da GFIP retificadoras do ano de 2004, inclusas no AI n.º 37.136.877-4.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/10/2004

CRÉDITO PREVIDENCLÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

Sobre a remuneração que a empresa paga ou credita aos segurados a seu serviço incidem contribuições sociais, nos termos do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

FNDE. INCRA. SESC. SEBRAE.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º da Lei n.º 11.457, de 2007.

AJUDA DE CUSTO

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de "ajuda de custo", quando não é recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, e em parcela única, a teor do artigo 28, parágrafo 9º alínea "g" da Lei n.º 8.212, de 1991.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APRESENTAÇÃO DE GFIP NA FORMA ESTABELECIDADA NO INCISO IV, DO ART. 32, DA LEI Y 8.212, DE 1991. DIREITO À CERTIDÃO DE PROVA DE REGULARIDADE FISCAL.

Tem direito a certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional, o sujeito passivo que houver manifestado irresignação, na forma do art. 151, III, do CTN, e que tiver apresentado GFIP na forma estabelecida no inciso IV, do art. 32, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Lançamento Procedente.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 207/257, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Por oportuno, transcrevo, na parte em que a contribuinte restou vencida, o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 57, §3º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º

343/2015, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância que abaixo transcrevo e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir:

“Da análise da autuação, especificamente no que atina aos aspectos formais, verifica-se o cumprimento dos requisitos essenciais previstos no art. 243, do Decreto n.º 3.048, de 1999. Ressalta-se que a presente lavratura fiscal se refere ao descumprimento de obrigação principal, mais precisamente ao não adimplemento das contribuições previdenciárias relativas à parte dos segurados empregados.

As contribuições apuradas têm origem, exclusivamente, em fatos geradores não declarados em GFIP pelo contribuinte, e correspondem àquelas devidas pelos segurados atletas que receberam ajuda de custo no período de lançamento do crédito.

Aduz o contribuinte em sua defesa que a Confederação não é clube e não possui equipe disputante de competições profissionais, e que tenta o AI ora impugnado montar uma tese que se confronta com os incisos I e III, do art. 217 da Constituição Federal, devendo por tal motivo ser cancelado. Tal alegação não merece prosperar, conforme segue:

Em 15 de maio de 2003 foi sancionada pelo Presidente da República a Lei n.º 10.672, originada da Medida Provisória n.º 79, trazendo em seu bojo modificações na Lei n.º 9.615, de 1998 (Lei Pelé). Dentre as questões mais prementes destaca-se o propósito de conferir às entidades desportivas uma formatação empresarial, assim como alguns princípios que assegurem transparência em sua administração e a responsabilização de seus dirigentes (o que também é tratado no chamado Estatuto do Torcedor — Lei n.º 10.671, de 2003). Interessa-nos, aqui, tratar das principais modificações que a nova legislação desportiva traz na estruturação das entidades desportivas, principalmente no que tange aos aspectos societários e de responsabilidade administrativa.

A Lei n.º 10.672, de 2003, ao inserir o parágrafo 9º no art. 27 da Lei n.º 9.615, de 1998, facultou às entidades de prática desportiva constituírem-se como sociedade empresária, segundo um dos tipos do novo Código Civil. Assim, inicialmente, cumpre destacar que não há obrigação quanto a esta transformação, mas apenas uma faculdade. Por outro lado, o parágrafo 11º do citado artigo, também acrescentado, dispõe que as entidades desportivas profissionais que não se constituírem como sociedade empresária serão qualificadas como sociedade em comum, nos termos do art. 990 do Código Civil. E o que é a sociedade em comum? Têm-se, em síntese, que é aquela onde os seus sócios são responsáveis solidários pelas dívidas da sociedade. Destarte, embora expressamente a Lei n.º 10.672, de 2003, não determine a adoção de uma formatação empresarial às entidades desportivas, na prática existe esta determinação, sob pena da responsabilização dos associados das entidades ou dirigentes pelas dívidas sociais.

Por sua vez, o § 13º do art. 27 da Lei n.º 9.615, de 1998, abaixo transcrito, determina que para efeitos tributários, fiscais, previdenciários, financeiros, contábeis e administrativos as atividades profissionais das entidades de administração de desporto equiparam-se às das sociedades empresárias.

Lei n.º 9.615, de 1998

Art. 27. As entidades de prática desportiva participantes de competições profissionais e as entidades de administração de desporto ou ligas em que se organizarem, independentemente da forma jurídica adotada, sujeitam os bens particulares de seus dirigentes ao disposto no art. 50 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, além das sanções e responsabilidades previstas no caput do art. 1.017 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, na hipótese de aplicarem créditos ou bens sociais da entidade desportiva em proveito próprio ou de terceiros. (Redação dada pela Lei n.º 10.672, de 2003)

§ 13. Para os fins de fiscalização e controle do disposto nesta Lei as atividades profissionais das entidades de prática desportiva, das entidades de administração de desporto e das ligas desportivas, independentemente da forma jurídica como estas estejam constituídas, equiparam-se às das sociedades empresárias, notadamente para efeitos tributários, fiscais, previdenciários, financeiros, contábeis e administrativos. (Incluído pela Lei n.º 10.672, de 2003) Grifos nossos.

A Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, em seu art. 15, inciso I, atribui significado preciso à expressão "empresa", e estabelece no parágrafo único, do artigo 15, que associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade se equipara a empresa.

Lei n.º 8.212, de 1991 :

Art. 15, Considera-se:

I - empresa - afirma individual ou sociedade que assume o risco de atividade económica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

(...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/1999), Grifos nossos.

O parágrafo 10º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, que trata das normas de contribuição das associações desportivas, dispõe que não se aplica o estabelecido nos §§ 6º ao 9º, do art. 22, da Lei n.º 8.212, de 1991, às demais associações desportivas, as quais devem contribuir na forma dos incisos I e II, do referido artigo.

Lei n.º 8,212, de 1991

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

§6º A contribuição empresarial da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional destinada à Seguridade Social, em substituição à prevista nos incisos I e II deste artigo, corresponde a cinco por cento da receita bruta, decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos. (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

§7º Caberá à entidade promotora do espetáculo a responsabilidade de efetuar o desconto de cinco por cento da receita bruta decorrente dos espetáculos desportivos e o respectivo recolhimento ao Instituto Nacional do Seguro Social, no prazo de até dois dias úteis após a realização do evento. (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

§8º Caberá à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional informar à entidade promotora do espetáculo desportivo todas as receitas auferidas no evento, discriminando-as detalhadamente. (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

§ 9º No caso de a associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional receber recursos de empresa ou entidade, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da

receita bruta decorrente do evento, inadmitida qualquer dedução, no prazo estabelecido na alínea "b", inciso 1, do art. 30 desta Lei. ("Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

(...)

§ 10. Não se aplica o disposto nos §§ 6º ao 9º às demais associações desportivas, que devem contribuir na forma dos incisos I e II deste artigo e do art. 23 desta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97) Grifos nossos.

Note-se que a Lei n.º 8.212, de 1991, inclui, expressamente, no conceito de empresa a Confederação, a Federação, os Clubes desportivos e as Associações desportivas (exceto as que se enquadram nos §§ 6º ao 9º, do art. 22), devendo, dessa forma, tais entidades contribuir na forma dos incisos I e II, do artigo 22 do mencionado diploma legal.

Lei n.º 8.212, de 1991

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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. (Redução dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 11/12/98)

Dessarte, fica claro que, em momento algum, como pretendido pelo contribuinte, o presente lançamento vai de encontro ao disposto nos incisos I e III, do art. 217 da Constituição Federal, que tratam, respectivamente, da autonomia de organização e funcionamento das entidades desportivas dirigentes e associações, e da imposição de tratamento diferenciado para o desporto profissional e o não-profissional.

Ao efetuar o presente lançamento, o Auditor Fiscal não violou a autonomia das entidades desportivas ou sequer alterou o objeto social do ora impugnante, transformando o objeto social da entidade de administração (Confederação) em entidade de prática (clube), apenas, agiu no fiel cumprimento da legislação que rege suas atividades. Como a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente do fisco, este aplicou ao caso concreto as normas concernentes à legislação previdenciária, que determina:

Lei n.º 8.212, de 1991:

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

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99) Grifos nossos.

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 26/11/99)

Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 2005 (vigente à época do lançamento):

Art. 6º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de segurado empregado:

XXIV - o estagiário que presta serviços em desacordo com a Lei n.º 6.494, de 1977, e o atleta não-profissional em formação contratado em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998, com as alterações da Lei n.º 10, 672, de 2003; grifos nossos.

§ 80 O atleta não profissional em formação não será considerado contribuinte obrigatório do RGPS, conforme previsto no inciso XXIV do caput, quando forem atendidas cumulativamente as seguintes condições:

I - possuir idade entre quatorze e vinte anos; grifos nossos.

II - ser contratado por entidade de prática desportiva formadora;

III - somente receber auxílio financeiro, se for o caso, sob a forma de bolsa de aprendizagem, nos termos da Lei n.º 9.615, de 1998 (Lei Pelé), na redação da Lei n.º 10.672, de 2003.

Na oportunidade, ressalte-se que, embora a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 2005 não estivesse vigendo na ocasião da ocorrência dos fatos geradores (01/2004 a 12/2004), os critérios nela estabelecidos foram aplicados ao presente lançamento, em conformidade com o que determina o § 1º do artigo 144 do CTN, abaixo transcrito:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. Grifos nossos.

No caso concreto, os atletas não profissionais firmadores do Termo de Compromisso possuíam mais de 20 anos em 2004, conforme cópias dos documentos de identidade anexadas aos respectivos Termos, ficando, portanto, patente a contratação pela entidade de atletas não profissionais em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998, (Lei Pelé).

Assim, dado o não atendimento da condição relacionada no art. 6º, XXIV, § 8º, I da IN MPS/SRP n.º 03, de 2005, os atletas não profissionais, contratados pela Confederação em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998, foram considerados segurados obrigatórios (empregados) do Regime Geral da Previdência (RGPS), em cumprimento ao disposto no art. 6º, XXIV, da IN MPS/SRP n.º 03, de 2005, e, por conseguinte, lançadas as contribuições previdenciárias (parte das Outras Entidades / Terceiros), de acordo com o que preconiza o art. 3º da Lei n.º 11.457, de 2007.

O impugnante aduz, ainda, em sua peça de defesa que o presente AI deve ser julgado improcedente, pois os pagamentos efetuados aos atletas não-profissionais a título de ajuda de custo se referem na verdade a pagamento de incentivos materiais, não sendo salário ou remuneração por prestação de serviço, motivo pelo qual não devem estar tais valores declarados em GFIP.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o conceito de salário-de-contribuição, instituto previdenciário relacionado à base de cálculo de contribuição social, o estabelecido no inciso I do artigo 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, não se confunde com o conceito de remuneração/salário, instituto trabalhista, referente à contraprestação pelos serviços prestados ou postos à disposição do empregador.

Em segundo lugar, o inciso I do artigo 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 1997, abaixo transcrito, que traz o conceito de salário-de-contribuição, não deve ser visto de maneira isolada, mas, sim, de forma integrada com o

contido no caput, em todos os incisos, parágrafos e alíneas, do citado artigo. No caso em tela, deve ser observado, também, especificamente, o disposto no parágrafo 9º do referido artigo.

Lei n.º 8.212, de 1991:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida 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 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; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/97)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/97)

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT, (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/97)

Dessa forma, como as parcelas pagas pela empresa a título de "ajuda de custo" (pagamento de incentivos materiais aos atletas não-profissionais), no período de 05/2004 a 10/2004, não estão contempladas no rol das rubricas relacionadas no § 9º do art. 28, da Lei n.º 8.212, de 1991, que determina a não incidência de contribuição previdenciária exclusivamente sobre as rubricas ali relacionadas, tem-se que os valores pagos a título de ajuda de custo integram o salário-de-contribuição.

Ademais, o fato de a empresa não comprovar que os pagamentos efetuados a título de "ajuda de custo" se referiam a pagamentos realizados em uma única parcela – hipótese de não incidência de contribuição previdenciária — torna claro que não há porque se confundir tal verba, paga pela empresa, com a descrita no art. 28, § 9º, "g" da Lei n.º 8.212, de 1991. Logo, sendo as parcelas pagas pela empresa a título de "ajuda de custo" consideradas salários de contribuição, deveriam as mesmas constar das GFIP, o que não ocorreu.

Por tudo aqui exposto, não há como se negar que agiu corretamente o Auditor Fiscal ao enquadrar os atletas não profissionais contratados pela entidade em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998, que receberam parcelas a título de ajuda de custo, como segurados obrigatórios da Previdência Social (segurados empregados). Portanto, não será acolhido o pedido de cancelamento do AI ora impugnado, uma vez que este se encontra em consonância com os ditames legais.

Alega, também, o impugnante que os segurados identificados no levantamento CNG são na verdade prestadores de serviços avulsos e não contribuintes individuais, e que o Auditor Fiscal ao efetuar o presente lançamento considerou a data de pagamento, ignorando a qual mês a prestação de serviços se referia. Notícia a apresentação de novas GFIP, referentes ao ano de 2004, já corrigidas.

Os atletas não profissionais, contratados pela Confederação em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998, se enquadram como empregados na forma estabelecida no art. 6º da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 2005, vigente à época do lançamento.

De acordo com o art. 28, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 1991, no que concerne aos segurados empregados, a ocorrência do fato gerador das obrigações previdenciárias se

dá no mês em que forem pagas, devidas ou creditadas pela empresa, a qualquer título, as remunerações, decorrentes de serviços efetivamente prestados.

Com e oito, as contribuições apura as no levantamento — Custo/Atletas resultam da incidência da alíquota de 4,5% sobre o valor da ajuda de custo paga mensalmente a cada atleta, constantes da conta "50013-0 — Ajuda de Custo/Atletas", conforme relação extraída do Livro Razão, "Anexos Levantamento AC".

No caso em destaque, tendo sido as remunerações pagas aos segurados empregados (atletas não profissionais, contratados em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998) extraídas da contabilidade da entidade, entende-se que o lançamento das contribuições previdenciárias ocorreu na competência em que houve o pagamento da despesa contábil, o que, conforme a legislação previdenciária determina a ocorrência do fato gerador, não devendo, portanto, ser alterado o crédito constituído no levantamento AC — Ajuda de Custo/Atletas.

Assim, ao contrário do alegado pelo impugnante, o Auditor Fiscal apropriou corretamente as Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS), pois lançou os valores nas competências em que foram pagas ou creditadas as remunerações aos atletas não profissionais, contratados pela entidade em desacordo com a Lei n.º 9.615, de 1998.

Quanto às novas GFIP entregues pelo contribuinte, após análise, comunica o Auditor Fiscal no Relatório Fiscal Complementar, que não estão de acordo com a legislação previdenciária, uma vez que informam segurados contribuintes individuais prestadores de serviços em competência diversa daquela exigida por lei.

Da análise dos documentos e alegações apresentados pelo contribuinte, constantes deste processo e do AI n.º 37.136.877-4 (parte patronal), chega-se às seguintes conclusões:

Todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte até a data da ciência das lavraturas dos AI (18/08/2008) foram apropriados conforme pode-se verificar através de conferência manual entre o RDA — Relatório de Documentos Apresentados do Auto de Infração 37.186.019-9 (fls. 6/7 do processo) e o relatório extraído dos sistemas informatizados de arrecadação da Receita Federal do Brasil "CCOR — Consulta Conta-Corrente de Estabelecimento".

(...)

De acordo com a Planilha II, a seguir demonstrada, que considera por competência o valor total (sem juros e multa) das contribuições recolhidas mediante Guias de — Recolhimento da Previdência Social (GPS)-e as -contribuições devidas-pela-empresa, sem-levar em consideração as contribuições relativas ao levantamento "AC – Ajuda de Custo Atletas", o contribuinte teria créditos a compensar nas competências 01/2004, 02/2004 e 04/2004 a 06/2004, conforme segue:

*(planilha II, de fls. 193/194)*

Da Planilha II apresentada conclui-se que tanto a Receita Federal do Brasil quanto o contribuinte possuiria créditos. Contudo, note-se que a referida planilha não comporta os valores das contribuições lançadas pela fiscalização, referentes ao levantamento AC - Ajuda de Custo/Atletas, constantes dos Autos de Infração — Obrigação Principal (AIOP) n.ºs 37.136.877-4 (patronal), 37.186.018-0 (segurados), 37.186.019-0 (terceiros), 37.186.020-2 (Diferença de Acréscimos Legais), bem como não comporta os valores das multas lançadas nos Autos de Infração — Obrigação Acessória (AIOA) n.ºs 37.186.021-0 (CFL 59) e 37.186.022-9 (CFL 68).

O contribuinte apresenta em suas impugnações planilhas com o propósito de demonstrar as compensações efetuadas por ele. Destaque-se, aqui, que a competência 09/2003 não foi objeto de ação fiscal.

Assim, para saber se a empresa possui créditos, passíveis de serem compensados, deve ser realizada a seguinte operação: deduzir os créditos da empresa constantes da coluna J da Planilha III dos valores das contribuições devidas pela empresa, relativas ao levantamento AC - Ajuda de Custo/Atletas, apuradas nos AI 37.136.877-4, AI 37.186.018-0, e AI 37.186.019-0, bem como dos valores das multas lançadas nos AI 37.186.021-0 (CFL 59) e 37.186.022-9 (CFL 68).

*(planilha III, de fls. 195/196)*

Ao se analisar a Planilha III observa-se que a RFB possui crédito (valores constantes da coluna I), para todas as competências (01/2004 a 12/2004), não existindo qualquer valor a ser compensado pela empresa.

De acordo com a legislação previdenciária a compensação é o procedimento facultativo pelo qual o sujeito passivo se ressarcido de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social.

Para que seja efetuada a compensação, o sujeito passivo deve estar em situação regular, considerando todos os seus estabelecimentos, em relação às contribuições objeto de: Auto de Infração (obrigação principal e acessória), cuja exigibilidade não esteja suspensa; de Lançamento de Débito Confessado - LDC; de Lançamento de Débito Confessado em GFIP - LDCG; de Débito Confessado em GFIP - DCG. Ademais, o valor total a ser compensado deverá ser informado na GFIP, na competência de sua efetivação, conforme previsto no Manual da GFIP.

No presente caso, em conformidade com a planilha de fl. 1645, inserida no corpo da segunda impugnação apresentada para o AI 37.136.877-4, a empresa efetuou compensação, após o término do procedimento fiscal.

Ao realizar a compensação, o contribuinte o fez de forma indevida uma vez que já se encontravam lançados os Autos de Infração - Obrigação Principal (AIOP) n.º 37.136.877-4, 37.186.018-0, 37.186.019-9, 37.186.020-2 e os Autos de Infração - Obrigação Acessória (AIOA) n.º 37.186.021-0 e 37.186.022-9.

Assim, tendo sido realizada compensação indevida pelo sujeito passivo, o débito dela resultante deverá ser recolhido de forma complementar, observado o disposto no art. 196 da IN MPS/SRP n.º 03, de 2005, vigente à época do lançamento, conforme segue:

I - o valor incorretamente compensado deverá ser recolhido na rubrica específica em que foi descontado pelo sujeito passivo, utilizando o campo "valor do INSS" ou o campo "contribuição destinada a outras entidades" do documento de arrecadação, e com o código de pagamento correspondente;

II - sobre o valor complementar incidirá atualização monetária, se for o caso, e acréscimo de multa e de juros de mora, na forma da legislação, sendo considerada como competência de recolhimento aquela na qual foi efetuada a compensação indevida.

Parágrafo único. Caso o erro decorra de informação incorreta na GFIP, esta deverá ser corrigida mediante emissão de GFIP retificadora com as informações corretas.

Em relação as GPS referentes às competências 02/2004, 03/2004 e 08/2004, pagas em 17/09/2008, data posterior a ciência do crédito tributário, compete à Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil de origem fazer a devida apropriação dos valores, tendo em vista o que determina o art. 190, da Portaria MF n.º 95, de 30 de abril

de 2007 e o Manual de Arrecadação, procedendo a cobrança somente do saldo remanescente.

(...)

No que diz respeito à multa aplicada, embora a impugnação não verse sobre o tema, em razão da alteração da legislação no tocante às multas de mora em decorrência de lançamento de ofício, efetuada pela Medida Provisória (MPV) n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

Nos casos de falta de declaração e falta de recolhimento, a Medida Provisória n.º 449 alterou a regra de imposição das multas de mora por lançamento de ofício, anteriormente prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e por falta de declaração, anteriormente prevista no § 5º do art. 32 da mesma Lei, submetendo o lançamento de ofício à capitulação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que versa sobre a multa de 75%, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, e de seu agravamento, quando couber.

Ocorre que a multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado. Dessa forma, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada.

Durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Assim, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), no momento do pagamento do débito pelo contribuinte, considerando todos os processos conexos.

Ante aos argumentos deduzidos nos autos e no presente Acórdão, constata-se que o lançamento em questão encontra-se em estrita consonância com a legislação previdenciária e que foram observados os princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, devendo, por esses motivos, ser mantido o presente crédito constituído, não cabendo a sua improcedência.”

Portanto, verifica-se que carece de razão aos argumentos da contribuinte, não merecendo reforma a decisão recorrida. Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

Por fim, merece referir que os casos denominados de “paradigmas” pela recorrente em nada alteram o entendimento que restou consignado neste voto. Entendo por irrelevante, para o deslinde do feito, o fato de dois atletas terem passador a receber, no ano de 2005, bolsa-atleta do Ministério do Esporte, eis que objeto da presente lide as competências do ano de 2004. Portanto, sem razão a recorrente.

### **Conclusão.**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso (documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator