



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.738617/2011-92</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.824 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CONSPIRAÇÃO FILMES S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. IRREGULARIDADES. METAS PREVISTAS EM ACORDO NÃO ALCANÇADAS. CÁLCULO MEDIANTE CRITÉRIOS NÃO PREVISTOS EM ACORDO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição, o valor da Participação nos Lucros ou Resultados - PLR pago aos segurados empregados em desacordo com a legislação, hipótese caracterizada quando não atingido pela empresa o faturamento estabelecido como meta no acordo da PLR, ainda que o grupo econômico do qual a empresa faça parte tenha alcançado tal faturamento, e também quando verificado que o valor pago foi calculado mediante a aplicação de critérios não previstos no acordo da PLR, os quais foram posteriormente adotados pela empresa.

GPS. GFIP. VINCULAÇÃO DOS RECOLHIMENTOS AOS FATOS GERADORES.

A Guia da Previdência Social - GPS é o documento pelo qual se efetiva o recolhimento das contribuições previdenciárias, porém, a GPS não dispõe de informações suficientes para estabelecer qualquer vinculação entre os fatos geradores ocorridos e o valor recolhido. Esta vinculação é realizada por meio dos dados prestados pelo sujeito passivo na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, que representa, para a Previdência Social, o conjunto de informações cadastrais, de fatos geradores e de outros dados correlatos.

DIREITOS AUTORAIS. CONTRATO ESCRITO. Não integra o salário-de-contribuição o valor pago ao segurado a título de direitos autorais. No entanto, a caracterização de valores pagos aos segurados como direitos autorais está condicionada a existência de contrato escrito.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES. MULTA. LIMITE POR COMPETÊNCIA.

Constitui infração à legislação apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Verificada a infração, será lavrado auto de infração com a aplicação da multa prevista no artigo 284, II do RPS, limitada, por competência, ao valor estabelecido de acordo com o inciso I do citado artigo.

## ACÓRDÃO

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

Sala de Sessões, em 9 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores ,Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias, constituído da seguinte forma:

AI Debcad 37.362.641-0 – destinado ao lançamento das contribuições previdenciárias, inclusive alíquota RAT, devidas pela autuada, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (artigo 22, I e II da Lei 8.212/91) e sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais (artigo 22, III da Lei 8.212/91);

AI Debcad 37.367.108-3 – destinado ao lançamento das contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre suas remunerações, não recolhidas pela empresa;

AI Debcad 37.367.109-1 – destinado ao lançamento das contribuições para outras entidades e fundos – Terceiros, devidas pela atuada, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (Salário-educação, INCRA, SESC e SEBRAE) e contribuintes individuais (SEST/SENAT) e;

AI Debcad 37.362.642-8 – destinado à aplicação da multa prevista no artigo 32, § 5o da Lei 8.212/91 e artigos 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, em decorrência do descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no artigo 32, IV e § 5o da Lei 8.212/91 e artigo 225, IV e § 4o do RPS – “apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias”.

De acordo com o Relatório Fiscal (efls. 62/141), constituem fatos geradores das contribuições lançadas, valores pagos a segurados empregados, extraídos da Folha de Pagamento e não declarados em GFIP relativos à participação nos lucros e resultados de 2007 pagos em janeiro e julho de 2007, pois, apesar de ter sido intimado, o Contribuinte não localizou sua via do Acordo de Participação nos Resultados de 2007, com as assinaturas das partes interessadas, nem conseguiu cópia da via arquivada no Sindicato da categoria dos empregados. Somente apresentou uma via do citado Acordo de 2007 sem assinaturas, logo, sem preenchimento das formalidades mínimas exigidas por lei, portanto o mesmo foi considerado como não entregue à auditoria fiscal.

Informa ainda que, os valores pagos a título de PLR-2006 em janeiro de 2007 e PLR-2007 em julho de 2007 não foram considerados pela Autuada como base de cálculo para Previdência Social.

Que no acordo da PLR de 2006 (efls. 556/559), a fiscalização constatou que a meta estipulada para o período não foi atingida, ainda assim, foi paga em janeiro de 2007 um valor a título de bônus (levantamento BO), juntamente com a PLR (levantamento PL).

Sustenta que em função dos critérios subjetivos e da ausência de regras prévias e claras, que diversos empregados não receberam qualquer valor a título de PLR, a empresa não considerou os valores pagos a título de PLR como integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e daquelas destinadas a outras entidades e fundos. No entanto, ante as irregularidades constatadas, a fiscalização concluiu pelo desatendimento das regras instituídas na Lei 10.101/2000 e, com fundamento no artigo 28, § 9o , “j” da Lei 8.212/91, submeteu tais valores à tributação.

Também foi verificada , a existência de pagamentos a contribuintes individuais (levantamentos AU e AU1), inclusive transportadores rodoviários autônomos (situação em que a

base de cálculo corresponde a 20% do valor bruto do frete) (levantamentos TR e TR1), que não foram declarados em GFIP.

Foi aplicada, em cada competência, as multas que na comparação da Lei 11.491/2009, mostraram-se menos severas à autuada. Tal situação justifica a existência em determinados casos, de dois levantamentos para os mesmos fatos geradores (AU e AU1, TR e TR1, SO e SO1, DC e DC1), sendo um deles referente às competências em que se aplicou as multas previstas na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (anterior à MP 449/2008) e o outro referente às competências em que se aplicou a multa prevista na legislação vigente à época do lançamento (posterior à MP 449/2008).

A multa pelo descumprimento da obrigação acessória (aplicada somente nas competências em que se mostrou menos severa ao sujeito passivo as multas previstas na legislação anterior à MP 449/2008), correspondente a 100% das contribuições não declaradas, limitada, por competência, em razão do número de segurados da empresa, foi aplicada por não ter a autuada declarado em GFIP os fatos geradores das contribuições ora lançadas.

Foram apresentadas impugnações separadas para cada Debcad lançado e, após a análise destas, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) jugou as impugnações improcedentes através do Acórdão 14-45.578 - 9ª Turma da DRJ/POR (efls 6.046/6.059).

Inconformada com referida decisão, a autuada apresentou recurso à este conselho (efls. 6.078/6.103), reiterando nesta peça recursal os mesmos argumentos contidos nas impugnações que, em síntese são:

Que os pagamentos feitos a título de PLR - por vezes referidos como “bônus” no Relatório Fiscal - estão de acordo com a legislação aplicável;

Sustenta que foi atingido o faturamento necessário, previsto em acordo para pagamento da PLR. A conclusão contrária por parte da fiscalização é equivocada, pois, não atentou ao fato de que a autuada integra o “Grupo Conspiração”, formados por várias empresas, as quais, em conjunto, alcançaram o faturamento estabelecido como condição para o pagamento da PLR;

Defende que embora apenas duas empresas do grupo possuíssem empregados, estes sempre trabalharam de forma indiscriminada em prol do crescimento e desenvolvimento das atividades do Grupo, motivo pelo qual, para a aferição da meta estipulada no acordo da PLR, foi levado em conta, de forma coerente, o faturamento de todo o grupo, e não apenas da autuada;

Ressalta que a Lei 10.101/2000 estabelece a PLR como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, fato que reforça seu entendimento;

Contesta a afirmação fiscal de que houve subjetividade nos pagamentos da PLR pois não considerou que os pagamentos foram proporcionais ao “tempo de trabalho no período”,

critério previsto no acordo e a avaliação por parte do superior hierárquico para deliberação dos pagamentos superiores a dois salários, não representa ausência de regras claras;

Que havia critérios estritamente objetivos e não subjetividade nos pagamentos, como por exemplo, em relação aos gerentes que, por questões estratégicas, receberam participações, também a título de PLR, sobre o faturamento do grupo, condicionadas às metas globais da PLR. Assim, esses gerentes receberam 0,82% ou 0,86% e, uma vez alcançada a meta, uma complementação de 100% do valor;

Advoga que a fiscalização incorreu em erro ao desconsiderar o acordo de 2007 (pagamento em 07/2007), anexando planilha com o faturamento do grupo, a justificar o pagamento ocorrido, bem como o instrumento de acordo;

Quanto as demais alegações, transcrevo parte do relatório da decisão de piso que bem resumiu os argumentos contidos no recurso:

*“- Quanto aos pagamentos a contribuintes individuais não declarados em GFIP, reconhece que de fato, em alguns períodos, a empresa deixou de declarar algumas remunerações. No entanto, afirma que os recolhimentos das contribuições devidas foram efetuados.*

*- Assim, requer a juntada de guias de pagamento e as respectivas listagens dos beneficiários de tais pagamentos, apresentando como exemplo o recolhimento da contribuição referente à segurada Flávia Guimarães Pantoja, em 01/2007.*

*- A mesma tese aplica-se aos contribuintes individuais transportadores autônomos. A impugnação traz como exemplo o pagamento ao segurado Flaubert Borges, em 01/2007 e destaca que houve o pagamento a maior, vez que não utilizou a redução da base de cálculo prevista na legislação para esse caso, efetuando o recolhimento sobre o valor total dos serviços prestados.*

*- Quanto aos pagamentos feitos a sócios da atuada, esclarece que o pagamento dos direitos autorais aos diretores das obras (direitos conexos pagos aos diretores artísticos) não integram a remuneração pelos serviços prestados (Cita a lei 9.610/98 e o artigo 22, § 9o , “v” da Lei 8.212/91).*

*- Esses diretores artísticos também recebem remuneração por seus serviços, e de acordo com as regras de mercado, estabelecidas pela APRO (Associação Brasileira de Produção Audiovisual) e pelo SATED (Sindicato dos Artistas e Técnicos de Espetáculos de Diversões), esses pagamentos são divididos da seguinte forma: 30% a título de remuneração pelos serviços prestados e 70% a título de “direitos conexos”.*

*- Portanto, incorreto o procedimento de ignorar os “direitos conexos” para considerar como remuneração a integralidade dos pagamentos realizados aos diretores artísticos. Além disso, como em alguns casos esses diretores artísticos também são sócios da atuada, a fiscalização entendeu, incorretamente, haver confusão entre pro labore/cachê/direitos conexos. Afirma, ainda, que efetuou todos os recolhimentos das contribuições devidas nessa hipótese.*

*Exemplifica, apresentando considerações acerca dos pagamentos efetuados ao diretor artístico e sócio da autuada, Andrew Waddington, em 06/2007.*

*- Especificamente quanto ao Debcad 37.362.642-8, insurge-se em relação à multa aplicada a qual considera confiscatória.*

*- Questiona a imposição de um valor de multa para cada competência. Aduz que ao artigo 284, II do RPS não prevê tal procedimento e sua adoção agrava o valor total da penalidade, a qual deveria ser considerada em um valor único, dada a natureza continuada da infração."*

Por fim requer o provimento do recurso para que sejam cancelados os autos de infração 37.362.641-0; 37.367.108-3 e 37.367.101-9 e retifique-se o AI 37.362.642-8, nos termos do art. 32-A, I da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

É o relatório.

## VOTO

v O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

O presente litígio recai sobre os pagamentos efetuados a título de PLR, sob o fundamento de que não foram observadas as regras legais contempladas na Lei 10.101/2000 no exercício 2006 pagos em janeiro de 2007 e quanto à PLR de 2007 com pagamento em julho/2007.

Também faz parte da autuação as contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, inclusive transportadores autônomos, pagamentos efetuados a contribuintes individuais, sócios/acionistas, não declarados em GFIP, não declaradas em GFIP e a Multa pelo Descumprimento da Obrigação Acessória.

Em que pese a irrisignação do contribuinte, entendo que seus argumentos não merecem prosperar. O recorrente não trouxe em seu recurso quaisquer fundamentos capazes de macular o lançamento, ou ainda, a decisão guerreada.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos nas impugnações, nos termos do art. 114, § 12 inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

(...)

*Da Participação nos Lucros e Resultados – PLR: A fiscalização lançou contribuições incidentes sobre os valores pagos pela autuada aos segurados empregados a título de PLR, sob o fundamento de que não foram observadas as regras legais contempladas na Lei 10.101/2000, que disciplina a matéria. Conforme dispõe o artigo 28, § 9o, "j", da Lei 8.212/91, não integra o salário-de-contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, apenas quando paga ou creditada de acordo com a lei.*

*A primeira irregularidade da PLR apontada pela fiscalização refere-se ao seu pagamento em janeiro de 2007 (referente ao exercício de 2006), sem que para isso fosse alcançada a meta estabelecida em acordo firmado entre a empresa e seus empregados, correspondente a um determinado faturamento, conforme exposto a seguir, no quadro elaborado a partir do instrumento de fls. 3.926/3.929, item “2.1”:*

<i>Meta de Faturamento</i>	<i>Valor da PLR</i>
<i>R\$ 36.000.000,00</i>	<i>½ (meio) salário base de dezembro 2006</i>
<i>R\$ 38.000.000,00</i>	<i>01 (um) salário base de dezembro de 2006</i>
<i>R\$ 41.000.000,00</i>	<i>1,5 (um e meio) salário base de dezembro de 2006</i>
<i>R\$ 43.000.000,00</i>	<i>2 (dois) salários base de dezembro de 2006</i>

*Pelo que relatou a fiscalização (fls. 70), o faturamento alcançado pela atuada em 2006 foi de R\$ 31.012.124,00 (trinta e um milhões, doze mil, cento e vinte e quatro reais), valor que não daria direito ao pagamento de PLR, pois inferior aos R\$ 36 milhões estabelecidos em acordo como meta mínima.*

*Mas apesar do faturamento aquém do que fora acordado, a empresa efetuou o pagamento correspondente a 02 salários base - o qual recebeu a denominação de “bônus” na folha de pagamento trazida às fls. 524/539 - como se tivesse alcançado a meta máxima de R\$ 43 milhões.*

*É evidente que tal situação caracteriza afronta à disposição pactuada no instrumento firmado entre a atuada e seus empregados, também infringindo a Lei 10.101/2000, pois, pelo que se vê das disposições contidas nesse diploma legal, o instrumento decorrente da negociação entre empresa e empregados representa elemento essencial, no qual devem estar prescritas as regras que determinam as metas a serem atingidas e permitem verificar o seu cumprimento, a mensuração dos valores a serem pagos, a forma e datas dos pagamentos*

*Portanto, ao pagar valores a título de PLR sem que a empresa tenha alcançado a meta prevista no acordo, houve infração a esse instrumento e, em decorrência, à Lei 10.101/2000.*

*A atuada busca afastar essa imputação fiscal alegando que o faturamento previsto no acordo foi atingido, não pela empresa, mas pelo grupo econômico do qual faz parte.*

*Em que pesem as considerações quanto ao fato de que os empregados de determinada empresa trabalham em prol do grupo todo, não se pode acolher tal argumento.*

*Retornando ao instrumento firmado entre a empresa e seus trabalhadores, às fls. 3.926 pode-se ler o seguinte:*

*“2.1 - Os empregados dos Grupos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 9 da CONSPIRAÇÃO FILMES LTDA e da CONSPIRAÇÃO FILMES ENTRETENIMENTO LTDA terão direito, a título de participação nos lucros e resultados:*

*a) à metade (50%) do valor de seu salário base de dezembro de 2006, se a empresa CONSPIRAÇÃO FILMES LTDA, alcançar um faturamento anual entre R\$ 36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais) e R\$ 37.999.999,99 (trinta e sete milhões, novecentos e noventa e nove mil, novecentos e noventa e nove reais e noventa e nove centavos).”*

*No momento em que ocorreu a negociação entre a empresa e os empregados, havia total liberdade na fixação da meta, a qual poderia ser, inclusive, o faturamento do grupo. Mas esse não foi o resultado da negociação, pois, não foi isso que restou consignado no instrumento de acordo, o qual é bem claro ao vincular a PLR ao faturamento de apenas uma empresa.*

*Uma vez estabelecidas as metas nesses termos, não é correto interpretar as cláusulas do acordo como pretende a autuada. Suas alegações – as quais giram em torno do argumento de que os empregados trabalham em benefício do grupo todo - deveriam ser levadas em conta durante a negociação com os trabalhadores, e não no presente momento quando na peça impugnatória se pretende alterar aquilo que restou claramente apostado no instrumento resultante da negociação.*

*Portanto, correto o procedimento fiscal ao considerar irregular o pagamento da PLR quando o faturamento da autuada não alcançou a meta estabelecida no acordo firmado entre a empresa e os empregados.*

*Quanto aos critérios utilizados na aferição do implemento das condições necessárias ao pagamento da PLR, a fiscalização afirma que infringe tais disposições, especificamente quanto à necessidade de regras claras e objetivas, o condicionamento à avaliação pela chefia do desempenho individual do trabalhador. A esta imputação, contrapõe-se a autuada defendendo que tal avaliação não representa ofensa aos dispositivos legais em questão.*

*A respeito, deve-se ponderar que a Lei 10.101/2000 buscou estabelecer parâmetros que, dentre outras finalidades, viabilizam o acompanhamento, por parte dos empregados - que são beneficiários diretos do êxito na execução do programa - do desenvolvimento de todo o processo, para que possam, de maneira efetiva, mensurar o ganho que lhes cabe, não se sujeitando, uma vez pactuado o programa de PLR, a interferências por parte da empresa quanto ao resultado final obtido.*

*Por isso - para preservar o direito do empregado de saber ao certo o que deve ser cumprido e o que ganhará com o cumprimento das metas – o artigo 2o , § 1o da Lei 10.101/20003 exige regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.*

*Analisando o caso concreto, não se pode admitir que o critério adotado – avaliação do desempenho profissional pelas chefias - atenda à necessidade legal exposta nos parágrafos anteriores.*

*Ora, nesse caso, não basta que a empresa ou o setor onde trabalhe o empregado atinjam as metas estabelecidas, pois cada trabalhador ainda fica sujeito a uma avaliação por parte de seu superior hierárquico, situação na qual são inevitáveis perguntas como: o que será avaliado? De que maneira essa avaliação refletirá no valor da PLR?*

*Nada disso está previsto no acordo. Sem adentrar no mérito da possibilidade de que a meta do programa seja individual e não coletiva (da empresa ou do setor) - assunto que tem se mostrado bastante polêmico – fato é que no caso presente, não estão estabelecidos no acordo os critérios para aferição do desempenho do trabalhador, pois este instrumento remete apenas à avaliação do desempenho profissional pela chefia.*

*Essa avaliação de desempenho profissional talvez explique porque determinados empregados não receberam suas participações. Aqui, ao contrário do que alega a autuada, não se trata de participações em valores reduzidos pela aplicação do critério pro rata, em função do empregado não ter trabalhado durante o ano todo. Os fatos apurados pela fiscalização são outros, pelo que se vê na planilha que integra o Relatório Fiscal às fls. 71, inúmeros empregados que trabalharam integralmente, ou durante parte de 2006, nada receberam a título de PLR.*

*Contudo, concluir que esses empregados não receberam PLR por conta da avaliação de desempenho profissional representa mera suposição e de outra forma não poderia ser, já que não existem no acordo firmado regras claras e objetivas quanto à avaliação pela chefia, nem qualquer regra cuja aplicação teria resultado no não pagamento da PLR, situação a qual se chegou por conta de critérios meramente subjetivos que foram adotados pela empresa e contrariam o regramento legal.*

*Como se vê, o acordo da PLR não define completamente a meta a ser cumprida, a qual fica condicionada, para cada trabalhador considerado individualmente, a uma variável no âmbito subjetivo dos dirigentes da empresa – a avaliação de desempenho profissional.*

*As cláusulas nas quais residem tais disposições, portanto, não representam regras claras e objetivas, pelo contrário e, nos termos expostos pela autoridade lançadora, submetem a PLR a critérios subjetivos adotados pela empresa e, dessa forma, infringem as disposições contidas no artigo 2º, § 1º da Lei 10.101/2000.*

*Quanto ao pagamento diferenciado aos gerentes, afirma a autuada que esses empregados receberam participações, também a título de PLR, sobre o faturamento do grupo, condicionadas às metas globais da PLR.*

*Mais uma vez, vê-se que posteriormente foram adotados pela empresa critérios não detalhados no acordo, nesse caso, critérios que sequer foram previstos em linhas gerais no acordo. O valor da PLR deveria ser calculado sobre o salário base do empregado, não havendo qualquer*

*cláusula que albergasse a previsão de que no caso dos gerentes, o cálculo da PLR também levaria em conta valores adicionais calculados de acordo com o faturamento da empresa.*

*Embora ainda haja divergências quanto à possibilidade de que na mesma empresa existam regras de PLR diferenciadas por categoria, por filial ou por setor de trabalho, o entendimento predominante é pela aceitação de regras distintas. Assim, a princípio, a PLR dos gerentes poderia ser diferenciada em relação aos demais empregados.*

*No entanto, essas regras deveriam estar previstas no instrumento de formalização do programa da PLR. Ou seja, o valor da PLR paga aos gerentes poderia corresponder a um valor calculado sobre seu salário base, acrescido de um valor calculado sobre o faturamento da empresa. Tal situação é perfeitamente viável, no entanto, o acordo não foi firmado nesses termos, não se admitindo a posterior interferência da empresa para calcular a PLR de maneira diversa do que fora convencionado.*

*Dessa maneira, também o pagamento de valores diferenciados aos empregados gerentes, sem previsão em acordo para que assim se procedesse, representa ofensa a esse instrumento e, conseqüentemente, às disposições da Lei 10.101/2000.*

*Por fim, quanto à PLR de 2007 (pagamento em julho/2007), o documento de fls. 4.268/4.270 repete as mesmas irregularidades verificadas na PLR de 2006, sobre as quais se discorreu nos parágrafos anteriores, quanto ao não alcance da meta estabelecida, conforme a própria atuada informa na impugnação na qual também se refere ao faturamento de todo o Grupo Econômico em 2007, e quanto à falta de regras claras e objetivas, inclusive com a necessidade de avaliação de desempenho profissional sendo repetida nos itens “2.3” e “2.4”.*

*Dessa maneira, deve ser mantido o crédito tributário lançado referente aos pagamentos irregulares a título de PLR.*

#### *Do Pagamento a Contribuintes Individuais:*

*A fiscalização, com fulcro no artigo 22, III da Lei 8.212/91, lançou as contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, inclusive transportadores autônomos, não declaradas em GFIP.*

*A empresa alega que, embora não tenha incluído na GFIP alguns pagamentos a contribuintes individuais, efetuou os respectivos recolhimentos. Acrescenta que em relação aos transportadores autônomos, ocorreu o recolhimento à maior, vez que o cálculo das contribuições não levou em conta a redução da base de cálculo prevista na legislação para essa hipótese. Apresenta na impugnação exemplos em que tais fatos ocorreram e junta documentos comprobatórios.*

*Diante da alegada situação: recolhimento efetuado sem a respectiva declaração dos fatos geradores, faz-se necessário esclarecer que a Guia da Previdência Social – GPS é o documento pelo qual se efetiva o recolhimento das contribuições previdenciárias. Porém, a GPS não identifica os fatos geradores relacionados com o valor recolhido, esta vinculação é*

*estabelecida por meio dos dados prestados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP que representa, para a Previdência Social, o conjunto de informações cadastrais, de fatos geradores e de outros dados correlatos.*

*Em outras palavras, em se tratando de contribuições previdenciárias, os recolhimentos são feitos por GPS e os respectivos fatos geradores são informados na GFIP.*

*Portanto, se a empresa não declarou determinado fato gerador e as respectivas contribuições em GFIP, não se pode concluir que tenha efetuado o recolhimento relacionado a este fato gerador. Uma vez sendo feita durante a ação fiscal a apuração de todos os fatos geradores, a fiscalização apropriada os recolhimentos e lança as contribuições não cobertas por esses valores.*

*Compulsando os autos, observam-se inúmeros relatórios anexos. Dentre esses, o RDA – Relatório de Documentos Apresentados de fls. 365/368, relaciona todos os recolhimentos efetuados pela autuada e considerados na ação fiscal para dedução das contribuições apuradas.*

*A autuada alega, por exemplo, que recolheu o valor das contribuições incidentes sobre a remuneração de Flávia Guimarães Pantoja, para a competência 01/2007, em GPS com valor principal de R\$ 103,37 e montante total de R\$ 136,12. Portanto, entende que não deveria ser lançada qualquer contribuição sobre a remuneração percebida pela segurada em questão.*

*No entanto, ante a ausência de declaração em GFIP, este recolhimento não foi utilizado para abater as contribuições relativas à segurada Flávia, mas ao contrário do que argumenta a autuada, esta GPS foi devidamente aproveitada pela fiscalização nas deduções das contribuições apuradas, sendo o primeiro documento de recolhimento relacionado no RDA (fls. 365).*

*A autuada apresenta as GPS acompanhadas de relatórios que identificam a quais fatos geradores se refere os respectivos recolhimentos. No entanto, estes relatórios podem ter a função de controle interno da autuada, mas não se prestam a informar o fisco a quais fatos geradores se referem as contribuições recolhidas. Essa informação, como visto, é prestada por meio da GFIP, e se a empresa deixou de declarar determinados valores em GFIP, a única forma de sanar essa irregularidade seria mediante a retificação dessas declarações para inclusão das informações faltantes e para que os recolhimentos efetuados pudessem ser vinculados aos devidos fatos geradores*

*Tais considerações também se aplicam aos transportadores autônomos, inclusive o caso citado na impugnação – Flaubert Borges – vez que a GPS juntada às fls. 4.573, no valor de R\$ 945,48, também foi levada em consideração pela fiscalização e deduzida dos créditos apurados, sendo o sexto documento de recolhimento que aparece relacionado no RDA (fls. 365).*

*Isto posto, não há retificação a ser feita em relação aos lançamentos de contribuições incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais, inclusive quanto a eventuais recolhimentos a maior relacionados aos transportadores autônomos, já que não houve a*

*correta informação dos fatos geradores em GFIP e os recolhimentos foram devidamente considerados pela fiscalização e deduzidos do crédito tributário apurado.*

*Do Pro labore - Direitos Autorais:*

*Ainda com relação aos segurados contribuintes individuais, a fiscalização efetuou o lançamento do crédito tributário em virtude da localização na contabilidade da atuada, de pagamentos efetuados a contribuintes individuais, sócios/acionistas, não declarados em GFIP (levantamentos SO e SO1).*

*A atuada rebate tal imputação afirmando tratar-se de pagamentos relativos a direitos autorais, pagos aos diretores artísticos das obras e que não integram o salário-de-contribuição.*

*Dispõe o artigo 22, § 9º, “v” da Lei 8.212/91 que:*

*“§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*

*(...)*

*v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;”*

*Assim, a questão controvertida reside em definir se os valores submetidos à tributação pela autoridade lançadora enquadram-se, ou não, como pagamentos a título de direitos autorais.*

*A atuada impugnou o lançamento afirmando que se tratava de direitos autorais, pagos de acordo com percentuais estabelecidos com as entidades de classe do setor. No entanto, a fiscalização informa que:*

*“Não foi apresentado qualquer documento que comprove que o percentual de direitos conexos de 70% aplicado aos modelos e atores também se aplica a diretores de obras audiovisuais, que por sua vez, eram sócios da sociedade empresária CONSPIRAÇÃO FILMES LTDA.” (fls. 122/123)*

*Compulsando os autos, verifica-se que, efetivamente, não existe qualquer instrumento contratual firmado entre os sócios da atuada, na condição de “diretores artísticos” e a própria atuada, que estabeleça o pagamento de direitos autorais àquelas pessoas físicas. Apenas às fls. 911/921 e 4.576/4.586, pode ser encontrado o modelo de contrato de direitos autorais, o qual, além de não passar de mera minuta, trata apenas da contratação de atores e modelos, nada mencionando a respeito dos “diretores artísticos”.*

*A respeito, a atuada cita na peça impugnatória a Lei 9.610/98. Esse diploma legal estabelece que:*

*“Art. 50. A cessão total ou parcial dos direitos de autor, que se fará sempre por escrito, presume-se onerosa.”*

*Portanto, a ausência do instrumento exigido pela lei que disciplina os direitos autorais, obsta que os pagamentos efetuados pela atuada sejam considerados a esse título.*

*Além disso, para os lançamentos ocorridos a partir de 05/2007, a fiscalização relatou outra irregularidade, qual seja, a impossibilidade de identificação, na contabilidade, das parcelas que compuseram o valor total pago a cada um desses sócios.*

*De fato, analisando o Anexo III (fls. 361/364), que identifica os lançamentos contábeis dos referidos pagamentos, constata-se, por exemplo, que o pagamento total efetuado ao segurado Breno Luiz Marçal em 05/2007, no valor de R\$ 38.050,94 e que foi considerado pela fiscalização (vide planilha de fls. 123), é composto por 04 pagamentos, discriminados no histórico contábil como “PAGTO DE PRÊMIO” ou “ACERTO REF DIFERENÇA DE PRÊMIO”.*

*E como se vê no citado Anexo III, tais pagamentos foram contabilizados na conta “3.2.02.28”, a qual, conforme o plano de contas da atuada (fls. 1.006), é descrita como “PRÊMIOS E BONIFICAÇÕES 3.2.02 – DESPESAS COM PESSOAL”, denominação que nada diz quanto ao pagamento de direitos autorais.*

*Portanto, a partir de 05/2007, as informações contabilizadas com as quais se deparou a fiscalização não permitem a identificação, dentro do montante total pago aos sócios da atuada, de eventuais valores a título de direitos autorais.*

*Assim, verificadas as irregularidades que impedem considerar que os pagamentos em questão foram efetuados a título de direitos autorais: (a) ausência de qualquer instrumento escrito no qual teriam sido pactuados pagamentos a título de direitos autorais e, (b) a partir de 05/2007, impossibilidade de identificar, na contabilidade, cada parcela que compôs os pagamentos realizados a esses sócios; correto o lançamento do crédito efetuado em relação aos valores pagos pela atuada aos contribuintes individuais.*

*Da Multa pelo Descumprimento da Obrigação Acessória:*

*Quanto ao argumento de que a multa aplicada possui natureza confiscatória, oportuno registrar que o cálculo da penalidade imputada deu-se de acordo com a legislação vigente, de modo que referida alegação caracteriza a argüição de inconstitucionalidade destes dispositivos legais.*

*A respeito, não cabe à Administração Pública deixar de aplicar a legislação vigente, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infra legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.*

*É oportuno registrar que a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos na Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007 (publicada no DOU 24/08/2007) em seu artigo 18 e no Decreto 70.235/72, artigo 26-A, introduzido pela Medida Provisória 449/2008.*

*Assim, considerando-se que a autuação encontra-se respaldada na legislação vigente, a análise de sua inconstitucionalidade esbarra na impossibilidade deste órgão julgador administrativo apreciar questões desta índole.*

*Por fim, quanto ao inconformismo da atuada em relação ao cálculo da multa por competência, razão não lhe assiste. A forma de calcular a multa aplicada está em consonância com as disposições contidas na Instrução Normativa SRP 03/2005 (conforme dispositivo adiante transcrito), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, pois cada competência em que se observa a infração é considerada uma ocorrência.*

*“Art. 647. Nas situações abaixo, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação, independentemente do número de documentos não entregues na competência, é considerada como uma ocorrência:*

*(...)*

*III - GFIP ou GRFP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais.”*

*Conclusão:*

*Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO, mantendo-se o crédito tributário lançado.*

Como visto acima, o Acórdão combatido foi bastante claro e detalhado, refutando todos os argumentos constantes nas impugnações e reiterados no recurso voluntário, esclarecendo os pontos de discordância do contribuinte, não havendo qualquer reparo ou acréscimo a ser nele efetuado.

**Conclusão**

Ante ao exposto, voto no sentido de Conhecer do recurso e Negar-lhe Provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**