



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



**Processo nº** 13888.003707/2007-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.601 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de novembro de 2021  
**Recorrente** METALURGICA RIGITEC LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO E DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. TERMO INICIAL. DATA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Nos casos em que há pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial é a data do fato gerador na forma do § 4º do art. 150 do CTN.

RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS. DISCRIMINAÇÃO INDIVIDUALIZADA DOS SEGURADOS.

Se todas as verbas contidas em Folha de Pagamento foram consideradas no lançamento, não há prejuízo na ausência de discriminação individualizada dos segurados empregados que lá constam.

CONTRIBUIÇÃO SAT/RAT. SÚMULA CARF Nº 2.

A contribuição sobre o RAT (Riscos Ambientais do Trabalho), antigo SAT (Seguro Acidente de Trabalho), prevista no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, visa o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, com alíquotas de 1%, 2% ou 3%, de acordo com o risco de acidente do trabalho, previsto para a atividade econômica preponderante exercida, pelo Poder Executivo, por divulgação de Tabela.

Não incumbe ao CARF afastar a aplicação da legislação tributária ou promover reclassificação do risco da empresa, por força da Súmula CARF nº 2 e do art. 62 do RICARF.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS (OUTRAS ENTIDADES). BASE DE CÁLCULO.

As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei nº 11.457/2007, calculadas com a alíquota de 5,8%, sendo: Salário Educação 2,5%; INCRA 0,2%; SENAI 1,0%; SESI 1,5% e SEBRAE 0,6%.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PLR. SEGURADOS EMPREGADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. PACTUAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.**

A Lei nº 10.101, de 19/12/2000 - comando normativo específico que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa - não traz, entre os seus requisitos que a pactuação deve ocorrer antes do início do exercício no qual serão apuradas as metas.

**SÓCIOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. APLICAÇÃO DA LEI Nº 6.404/76. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.**

O instituto da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa de que trata o art. 7º, XI, CF, a Lei nº 10.101/2000 e o art. 28, § 9º, Lei nº 8.212/91, não se confunde com a distribuição de lucros aos sócios e administradores autorizada no art. 152 da Lei nº 6.404/76. O pagamento de PLR regida pela Lei 6.404/76 integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias em qualquer caso, por falta de previsão legal de não-incidência.

**JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais - Súmula CARF nº 4.

**MULTA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 2.** A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo das contribuições devidas os valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) aos segurados empregados no ano de 2003. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Diogo Cristian Denny e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso..

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Renata Toratti Cassini. Ausente o conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 188 a 193) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento DEBCAD n.º 37.030.824-5 (fls. 2 a 57), consolidada em 24/10/2007, no valor de R\$ 74.331,92, relativa às contribuições destinadas à seguridade social, correspondente à parte dos empregados e contribuintes individuais (não retida), parte da empresa, para o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e as destinadas a outras entidades (Terceiros), no período de 01/2002 a 12/2006, incidentes sobre:

- as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados em folha de pagamento no tocante ao PLR - Participação nos Lucro Resultados em desacordo com a Lei 10.101/2000;
- as remunerações pagas/creditadas aos Contribuintes Individuais de que trata a Lei 8.212/1991 na redação dada pela Lei n.º 9.876/99;
- as remunerações pagas/ creditadas aos contribuintes individuais Sócios, no tocante à contribuição de 11% referente a parte dos segurados de que trata o art. 4º, *caput*, da Lei n.º 10.666/2003.

Relatório Fiscal às fls. 64 a 66.

Impugnação às fls. 68 a 114.

Em Despacho de fls. 142 e 143, a DRJ identificou a ausência nos autos do Anexo I e do Acordo Coletivo de Trabalho informados pela Autoridade Fiscal e concluiu pela necessidade de juntada do Acordo apontado, bem como a emissão de Relatório Fiscal Complementar e a reabertura de prazo para o contribuinte apresentar defesa.

O Acordo Coletivo de Trabalho foi juntado às fls. 146 e 147, o Relatório Fiscal Complementar às fls. 148 e 149 e a defesa complementar às fls. 162 a 164.

A DRJ concluiu pela procedência em parte do lançamento, uma vez que as competências 01/2002 a 10/2002 foram atingidas pela decadência e, assim, excluídas do lançamento, permanecendo o valor do principal em R\$ 41.225,09, mais juros e multa, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

N.º do processo na origem DEBCAD n.º 37.070.824-5

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EMPREGADOS.

As verbas pagas a título de "Participação nos Lucros e Resultados" em desacordo com a legislação própria, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

INCONSTITUCIONALIDADE.

a discussão acerca da constitucionalidade de contribuição da forma prevista em lei deve ser feita no âmbito do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 28/06/2010 (fl. 197) e apresentou recurso voluntário em 16/07/2010 (fls. 201 a 264) sustentando: a) nulidade do lançamento; b) violação ao devido processo legal; c) decadência; d) não incidência de contribuições devidas pela empresa sobre os valores desvinculados do salário; e) indevida as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a autônomos e administradores; f) a contribuição devida a título de salário-educação não tem natureza tributária; g) indevidas as contribuições devidas a Terceiros; h) não incidência de juros calculados com base na Selic; i) ilegalidade da multa aplicada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Preliminar de nulidade

Sustenta o recorrente a nulidade do lançamento porque foi encaminhado sem os relatórios fiscais obrigatórios (planilha com a consolidação da multa), violando o princípio do devido processo legal.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72<sup>1</sup>), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

---

<sup>1</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente<sup>2</sup> – art. 5º, LV, CF.

A Autoridade Fiscal informou no Relatório Fiscal (fls. 64 a 66) que a base de cálculo do lançamento foi obtida pelo valor total das verbas contidas em Folha de Pagamento, sendo que os pagamentos realizados em 2003 referem-se ao Acordo Coletivo de Trabalho do PLR relativo ao ano de 2002, que estaria no Anexo I.

Em sede de Despacho (fls. 142 a 143), a DRJ identificou a ausência nos autos do Anexo I e do Acordo Coletivo de Trabalho informados pela Autoridade Fiscal e concluiu pela necessidade de juntada do Acordo apontado, bem como a emissão de Relatório Fiscal Complementar e a reabertura de prazo para o contribuinte apresentar defesa.

O Acordo Coletivo de Trabalho foi juntado às fls. 146 e 147, o Relatório Fiscal Complementar às fls. 148 e 149 e a defesa complementar às fls. 162 a 164.

Não há que se falar, no presente caso, de nulidade por deficiência de fundamentação, já que, após a emissão do relatório fiscal complementar, bem como a juntada do acordo coletivo de trabalho, foi reaberto o prazo para o contribuinte impugnar o lançamento, não havendo que se falar em prejuízo ao seu direito de defesa.

Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese.

O entendimento está em consonância com o deste Conselho. Confira-se:

(...) LANÇAMENTO. NULIDADE. COMPLEMENTAÇÃO DOS FATOS POR MEIO DE INFORMAÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Informação Fiscal complementar cumpriu o seu objetivo de esclarecer/complementar os fatos acerca da caracterização da cessão de mão-de-obra, perfectibilizando o ato originário. Tendo a contribuinte sido cientificada deste documento, não há que se falar em nulidade no presente caso.

(...)

(Acórdão n.º 2401-009.671, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Sessão de 15/07/2021).

---

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 2020, p. 748.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Nesse ponto, rejeito a nulidade suscitada pelo recorrente.

## 2. Decadência

O contribuinte alega a decadência parcial do lançamento, que tomou ciência em novembro de 2007 e somente poderiam ser cobrados os períodos posteriores a novembro de 2002.

A DRJ concluiu pela procedência em parte do lançamento, uma vez que as competências 01/2002 a 10/2002 foram atingidas pela decadência e, assim, excluídas do lançamento, permanecendo o valor do principal em R\$ 41.225,09, mais juros e multa.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º, ou art. 173, I, do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento ou **se comprovada à ocorrência de dolo, fraude ou simulação**, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração, nos termos do Enunciado nº 99 da Súmula do CARF:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir à autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

O lançamento refere-se ao período de 01/01/2002 a 31/12/2006 e consta nos autos (fl. 2) que o contribuinte recusou-se a assinar o recebimento da NFLD que consolidou o lançamento, tendo esta sido deixada na empresa em 30/10/2007. Confira-se:

Para pagamento, parcelamento ou impugnação deverão ser observadas as instruções constantes do relatório IPC - Instruções para o Contribuinte, que segue anexo, devendo o contribuinte dirigir-se à unidade de atendimento da Receita Federal do Brasil.

DRF PIRACICARA 20/10/2007

Data: / / (\*) Assinatura do Contribuinte/Representante legal: CARLOS ALBERTO MATHEUS  
AUDITOR - FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL Matrícula: 1954847

Qualificação

Dados da Procuração/AR: (\*) O SÓCIO-GERENTE, SR. JOSÉ MARCIO BERTOLDI, RECUSOU-SE A ASSINAR. A VIA DESTINADA AO CONTRIBUINTE FOI DEIXADA NA EMPRESA, TENDO SIDO O CONTRIBUINTE CIENTIFICADO DO CONTEÚDO.

<p>CAPIVARI Localidade</p> <p>data: 29/10/2007</p>	<p>CARLOS ALBERTO MATHEUS 1954847 Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil</p>
--	---

O contribuinte sustenta que a ciência ocorreu em novembro de 2007. Todavia, não traz aos autos qualquer prova apta a corroborar suas alegações.

A DRJ concluiu pela aplicação da regra disposta no art. 150, § 4º, do CTN uma vez constatada a existência de recolhimentos parciais no período de 01 a 10/2002. Confira-se (fl. 193):

Como a ciência da autuada ocorreu em 30/11/2007, e em consulta ao sistema do fisco, e verifica-se a existência de recolhimentos no período 01 a 10/2002, deve-se, aplicar o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para fixação do *dies a quo* do prazo decadencial. Dessa forma, **as competências 01/2002 a 10/2002 foram alcançadas pela decadência, devendo ser excluídas do lançamento.**

Assim, em decorrência das retificações e do período decadente acima mencionados, o crédito deve ser parcialmente exonerado, conforme DADR em anexo, permanecendo o valor do principal em R\$41.255,09, mais multa e juros.

Disto, considerando a ciência do contribuinte em 30/10/2007, deve ser mantida a decisão recorrida que excluiu do lançamento as competência 01/2002 a 10/2002 atingidas pela decadência.

Mantidas as competências 11/2002 a 12/2006, passo à análise dos demais pontos.

### 3. Da Discriminação dos Valores Lançados

Alega o recorrente que o lançamento não discrimina, de forma individualizada, os empregados relacionados em folhas de pagamentos, bem como os contribuintes individuais e os sócios, conforme mencionado pela Autoridade Lançadora no Relatório Fiscal.

A DRJ concluiu que “As argumentações no sentido de que não foram discriminadas as parcelas do débito referentes aos contribuintes individuais, sócios, e segurados é improcedente, uma vez que no Relatório de Lançamentos, fls. 28/47, no campo Observação, consta o histórico do lançamento contábil do respectivo pagamento, com a destinação dos pagamentos” (fl. 191).

O crédito constituído no lançamento refere-se às contribuições devidas à seguridade social, correspondente à parte dos empregados e contribuintes individuais (não retida), parte da empresa, para o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e as destinadas a outras entidades (Terceiros), incidentes **sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados em folha de pagamento no tocante ao PLR** - Participação nos Lucro Resultados em desacordo com a Lei 10.101/2000 (Relatório Fiscal Complementar - fls. 148 e 149); bem como as remunerações pagas/creditadas aos Contribuintes Individuais de que trata a Lei 8.212/1991 na redação dada pela Lei n.º 9.876/99; e as remunerações pagas/ creditadas aos contribuintes individuais – Sócios, no tocante à contribuição de 11% referente a parte dos segurados de que trata o art. 4º, *caput*, da Lei n.º 10.666/2003.

O Relatório de Lançamentos discrimina, de forma individualizada, competência por competência, as remunerações pagas a contribuintes individuais e consideradas fato gerador do lançamento (fls. 30 a 44); bem como os sócios e os valores recebidos (fls. 44 a 51); e, por fim, os valores apurados em decorrência do pagamento de PLR a segurados empregados em desacordo com a legislação nas competências 01/2003 e 05/2003 (fl. 51).

A mesma discriminação consta no Discriminativo Analítico de Débito, respectivamente, às fls. 6 a 15; 16 a 22 e 22.

Com relação ao pagamento de PLR em desacordo com a legislação nas competências 01/2003 e 05/2003, o lançamento não informa os segurados empregados de forma individualizada. Todavia, o Fiscal Autuante informa que foi utilizado o valor total das verbas contidas em Folha de Pagamento. Confira-se (fl. 65).

**4) As bases de cálculo foram obtidas através dos seguintes meios e métodos :**

- a) Item 1 a) Valor total das verbas contidas em Folha de Pagamento vinculadas ao Código de Levantamento PPR- PLR, sendo os pagamentos realizados em 2003 referem-se ao Acordo Coletivo de Trabalho do PLR relativo ao ano de 2002, formalizado com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Cerquilho e Região somente em 18/11/2002, infringindo o inciso II do § 1º. Do art. 2º. No tocante a expressão "pactuados previamente". Estes valores estão discriminados no anexo RL - Relatório de Lançamentos, parte integrante desta NFLD - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. No anexo I deste Relatório encontra-se o citado Acordo Coletivo de Trabalho.

Se todas as verbas contidas em Folha de Pagamento foram consideradas no lançamento, não há prejuízo na ausência de discriminação individualizado dos segurados empregados que lá constam.

Cumprе observar, outrossim, que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF (fl. 62) informa que o lançamento foi realizado com o devido exame das Folhas de Pagamento do contribuinte.

Neste ponto, concluo pela improcedência dos argumentos recursais.

#### **4. Das contribuições lançadas**

Sustenta o recorrente que os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados não integram o salário de contribuição e, portanto, não constituem base de cálculo das contribuições lançadas.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho

pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do **empregado e do trabalhador avulso** com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte **individual e facultativo** com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da **empresa com alíquota de 20%** sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, 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; e para o **financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91 e aqueles 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, tendo alíquotas de 1%, 2% ou 3% (art. 22, incisos I e II).

No tocante à inconstitucionalidade da contribuição destinada ao SAT, reforça-se que esse Conselho não tem competência para se manifestar quanto à ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação tributária, conforme previsão expressa do verbete sumular de n.º 2.

Não é possível, pois, afastar a aplicação dos dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio no âmbito do contencioso administrativo sob argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Conforme determina o art. 62 do RICARF, é “(...) vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática<sup>3</sup>, a teor do que dispõe o art. 3º, § 2º, da Lei n.º 11.457/2007, calculadas com a alíquota de **5,8%**, sendo: Salário Educação 2,5%; INCRA 0,2%; SENAI 1,0%; SESI 1,5% e SEBRAE 0,6%.

#### **- Contribuição ao INCRA**

<sup>3</sup> TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS (SISTEMA S E OUTROS). IDENTIDADE DE BASE DE CÁLCULO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SEGUINDO A MESMA SISTEMÁTICA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE: AVISO PRÉVIO INDENIZADO, QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA E TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL NÃO PROVIDO.

1. Esta Corte Superior de Justiça firmou o entendimento de que as contribuições destinadas a terceiros (sistema S e outros), em razão da identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias, devem seguir a mesma sistemática destas, não incidindo sobre as rubricas que já foram consideradas por esta Corte como de caráter indenizatório. Precedentes: AgInt no REsp. 1.806.871/DF, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 6.5.2020 e AgInt no REsp. 1.825.540/RS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, DJe 1.4.2020.

2. In casu, deve ser afastada a incidência da exação sobre o aviso prévio indenizado, os quinze primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e o terço constitucional de férias.

3. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1714284/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2020, DJe 09/12/2020)

No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 630.898/RS, com repercussão geral (Tema 495), o STF concluiu pela constitucionalidade da contribuição ao INCRA, nos termos do acórdão publicado em 11/05/2021<sup>4</sup>.

A contribuição ao INCRA foi instituída pela Lei n.º 2.613/55 e alterada pelo Decreto-lei n.º 1.146/70 que estabeleceu como sujeito passivo as pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativas, exercentes das atividades listadas nos incisos do art. 2º<sup>5</sup>.

#### **- Salário-educação (FNDE) e contribuição ao SEBRAE**

Quanto ao salário-educação, trata-se de contribuição social, prevista no art. 212, § 5º, da Constituição Federal<sup>6</sup>, a ser paga pelas empresas e destinada ao financiamento da educação

<sup>4</sup> EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Contribuição ao INCRA incidente sobre a folha de salários. Recepção pela CF/88. Natureza jurídica. Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Referibilidade. Relação indireta. Possibilidade. Advento da EC n.º 33/01, incluindo o § 2º, III, a, no art. 149 da CF/88. Bases econômicas. Rol exemplificativo. Contribuições interventivas incidentes sobre a folha de salário. Higidez. 1. Sob a égide da CF/88, diversos são os julgados reconhecendo a exigibilidade do adicional de 0,2% relativo à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a folha de salários. 2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88). 3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”. 4. O § 2º, III, a, do art. 149, da Constituição, introduzido pela EC n.º 33/2001, ao especificar que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas” que incidam sobre o faturamento, a receita bruta (ou o valor da operação) ou o valor aduaneiro, não impede que o legislador adote outras bases econômicas para os referidos tributos, como a folha de salários, pois esse rol é meramente exemplificativo ou enunciativo. 5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC n.º 33/01. 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento. 7. Tese fixada para o Tema n.º 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001”.

(RE 630898, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 08/04/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-089 DIVULG 10-05-2021 PUBLIC 11-05-2021)

<sup>5</sup> Art 2º A contribuição instituída no " caput " do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da fôlha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

- I - Indústria de cana-de-açúcar;
- II - Indústria de laticínios;
- III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;
- IV - Indústria da uva;
- V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;
- VI - Indústria de beneficiamento de cereais;
- VII - Indústria de beneficiamento de café;
- VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;
- IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas.

<sup>6</sup> Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

(...)

§ 5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida, na forma da lei, pelas empresas, que dela poderão deduzir a aplicação realizada no ensino fundamental de seus empregados e dependentes.

§ 5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas, na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 14, de 1996)

básica, de competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), autarquia federal criada pela Lei n.º 5.537/68, e alterada pelo Decreto-Lei n.º 87/69.

No julgamento do RE 1.250.692, de relatoria do Ministro Alexandre de Moraes, a Suprema Corte decidiu pela constitucionalidade da contribuição salário-educação pelas mesmas razões de decidir que assentou a constitucionalidade das contribuições ao SEBRAE, APEX e ABDI no julgamento do RE 603.624 com repercussão geral (Tema 325), nos termos do acórdão publicado em 12/05/2021<sup>7</sup>.

A empresa, portanto, é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

### **5. Da verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR**

Sustenta o recorrente que os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados não integram o salário de contribuição e, portanto, não constituem base de cálculo das contribuições lançadas.

A Constituição Federal estabelece, entre outros, o direito do trabalhador de receber *participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei* (art. 7º, inciso XI).

O Supremo Tribunal Federal já assentou que “O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração” (RE 398284, Rel. Ministro Menezes Direito, publicado em 19/12/2008).

---

§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006)

<sup>7</sup> EMENTA: AGRAVO INTERNO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 149, § 2º, III, ALÍNEA ‘A’, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. TEMA 325 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. RESTITUIÇÃO À ORIGEM. TEMA 495 DA REPERCUSSÃO GERAL. 1. A respeito da nova redação do art. 149 da Constituição Federal conferida pela EC 33/2001, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no julgamento do Tema 325 da repercussão geral (RE 603.624, de minha relatoria), assentou que a alteração realizada pela referida Emenda Constitucional no artigo 149, § 2º, III, da Carta da República não estabeleceu uma delimitação exaustiva das bases econômicas passíveis de tributação a toda e qualquer contribuição social e de intervenção no domínio econômico. 2. Embora naquele precedente paradigma estivessem em foco as contribuições ao SEBRAE - APEX - ABDI, o fato é que os mesmos fundamentos adotados no leading case aplicam-se à hipótese dos autos no que concerne às contribuições sociais para o SESI, SENAI, SESC, SEBRAE, e ao FNDE - Salário Educação. 3. Quanto à contribuição para o INCRA, o Plenário desta CORTE, no Tema 495 (RE 630.898, Rel. Min. DIAS TOFFOLI), reconheceu a repercussão geral da matéria referente à natureza jurídica da contribuição para o INCRA em face da Emenda Constitucional 33/2001, temática essa que irá repercutir, na definição do enquadramento, ou não, dessa exação nas hipóteses do artigo 149 da Constituição Federal. 4. Agravo Interno a que se nega provimento. Na forma do art. 1.021, §§ 4º e 5º, do Código de Processo Civil de 2015, em caso de votação unânime, fica condenado o agravante a pagar ao agravado multa de um por cento do valor atualizado da causa, cujo depósito prévio passa a ser condição para a interposição de qualquer outro recurso (à exceção da Fazenda Pública e do beneficiário de gratuidade da justiça, que farão o pagamento ao final). (RE 1250692 AgR-segundo, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Primeira Turma, julgado em 27/04/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-090 DIVULG 11-05-2021 PUBLIC 12-05-2021)

Assim, imprescindível que sejam observados os requisitos dispostas na lei para que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados não configure base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social e a Terceiros.

Nos termos do art. 28, § 9º, alínea *j*, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição os valores referentes a Participação nos Lucros ou Resultados da empresa (PLR), quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

O lançamento impugnado foi realizado sobre as seguintes bases de cálculo:

- as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados em folha de pagamento no tocante ao PLR - Participação nos Lucro Resultados em desacordo com a Lei 10.101/2000;
- as remunerações pagas/creditadas aos Contribuintes Individuais de que trata a Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei nº 9.876/99;
- as remunerações pagas/creditadas aos contribuintes individuais Sócios, no tocante à contribuição de 11% referente a parte dos segurados de que trata o art. 4º, *caput*, da Lei nº 10.666/2003.

Disto, passa-se à análise de cada uma dessas verbas.

**a) Remunerações pagas a segurados empregados em folha de pagamento em desacordo com a Lei 10.101/2000**

Consta no Relatório Fiscal Complementar que as remunerações pagas a título de PLR a segurados **empregados em folha de pagamento foram consideradas salário de contribuição porque o pagamento ocorreu** em desacordo com o inciso II, § 1º, do art. 2º da Lei 10.101/2000, “por ter sido o Acordo Coletivo pactuado somente em 18/11/2002, e válido para avaliar as metas do próprio ano de 2002. Sendo assim, o acordo foi celebrado quando já havia transcorrido a maior parte do ano base de avaliação das metas e dessa forma a remuneração fica descaracterizado como PLR” (fl. 149).

A Lei nº 10.101, de 19/12/2000 - comando normativo específico que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa - dispõe que essa verba será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante comissão paritária, convenção ou acordo coletivo – art. 2º, *caput*, incisos I e II.

O instrumento decorrente desta negociação tem como requisitos ter 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, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições: i) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; ii) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Essa é a redação *ipsis litteris* do § 1º, incisos I e II, do art. 2º do Diploma legal acima citado<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)

II - convenção ou acordo coletivo.

Destarte, o gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância dos requisitos da Lei n.º 10.101/2000. Não consta, contudo, dentre esses requisitos, que a pactuação prévia deva **ocorrer antes do início do exercício**.

Não é de hoje que a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais considera que a “*Lei n.º 10.101/00 não estipula prazo para a assinatura dos acordos de PLR, tampouco exige que seja veiculado no ano imediatamente anterior ao exercício no qual serão apuradas as metas, podendo o acordo ser formalizado no curso do ano em que se pretende apurar lucros ou resultados*” (Acórdão n.º 2301-003.730<sup>9</sup>, de 18/09/2013).

Nesse mesmo sentido outros julgados do CARF:

(...) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA PLR. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. IMUNIDADE. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS E MECANISMOS DE AFERIÇÃO. NECESSIDADE. A Participação nos Lucros e Resultados PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho. Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei n.º 8.212/91, mais precisamente MP n.º 794/1994, c/c Lei n.º 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados. In casu, constam claramente as metas e objetivos (produção) necessários para recebimento da benesse. PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS COM BASE EM ACORDO COLETIVO FOCADO EM RESULTADOS FIRMADO NO CURSO DO PERÍODO AQUISITIVO. ANÁLISE CONCRETA QUANTO A RAZOABILIDADE AO CONHECIMENTO PRÉVIO PARA O CUMPRIMENTO DE METAS. Focando-se o instrumento negocial no incentivo à produtividade, sendo lastreado, especialmente, no inciso II do § 1.º do art. 2.º da Lei 10.101, objetivando programa de metas e resultados (e não o lucro), inclusive prevendo pagamento mesmo sem aferição de lucro, sendo assinado em meados no exercício, ainda em tempo razoável para o fim do exercício, mostra-se hígido, sendo

---

§ 1o Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar 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, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

<sup>9</sup> (...) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DATA DE ASSINATURA E ARQUIVAMENTO DO ACORDO NO SINDICATO DA CATEGORIA. A Lei n.º 10.101/00 não estipula prazo para a assinatura dos acordos de PLR, tampouco exige que seja veiculado no ano imediatamente anterior ao exercício no qual serão apuradas as metas, podendo o acordo ser formalizado no curso do ano em que se pretende apurar lucros ou resultados. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS INSERTAS NO ACORDO. O Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO POR MEIO DE COMISSÃO ESCOLHIDA PELAS PARTES. NECESSIDADE DE PRESENÇA DE REPRESENTANTE SINDICAL NO MOMENTO DAS NEGOCIAÇÕES. Quando as partes optarem pela negociação por meio de comissão por elas escolhida como procedimento para negociar a Participação nos Lucros ou Resultados, deve ser assegurado que haja participação do representante sindical durante as tratativas, em conformidade com o art. 2º, inciso I da Lei 10.101/2000 e como forma de contribuir para que a finalidade de melhoria das relações entre capital e trabalho seja atingida. (...) (Acórdão n.º 2301-003.730, Relator Conselheiro Mauro José Silva, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 18/09/2013).

possível perseguir as metas e imputar ao negociado os resultados já alcançados face ao processo prévio de negociação. (...)

(Acórdão n.º 2401-007.306, Relator Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Publicado em 30/03/2020)

(...) PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS COM BASE EM CONVENÇÃO COLETIVA FOCADA EM ÍNDICE DE LUCRATIVIDADE FIRMADA NO CURSO DO PERÍODO AQUISITIVO, ANTES DA APURAÇÃO DO LUCRO. POSSIBILIDADE. Focando-se o instrumento negocial na integração entre capital e trabalho, sendo lastreado, especialmente, no inciso I do § 1.º do art. 2.º da Lei 10.101, objetivando índice de lucratividade (e não no resultado), inclusive prevendo que se inexistir o lucro não será devida qualquer parcela, deve-se compreender que atendeu o requisito do ajuste prévio a negociação finalizada razoavelmente antes de apurado o lucro ou prejuízo. PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS COM BASE EM ACORDO COLETIVO FOCADO EM RESULTADOS FIRMADO NO CURSO DO PERÍODO AQUISITIVO. ANÁLISE CONCRETA QUANTO A RAZOABILIDADE AO CONHECIMENTO PRÉVIO PARA O CUMPRIMENTO DE METAS. Focando-se o instrumento negocial no incentivo à produtividade, sendo lastreado, especialmente, no inciso II do § 1.º do art. 2.º da Lei 10.101, objetivando programa de metas e resultados (e não o lucro), inclusive prevendo pagamento mesmo sem aferição de lucro, deve-se compreender que não atende o requisito do ajuste prévio a negociação subscrita e definitivamente formalizada em data muito avançada em relação ao período aquisitivo (últimos dias do mês de dezembro). Enquanto isso, sendo assinado em meados no exercício (agosto), ainda em tempo razoável para o fim do exercício, mostra-se hígido, sendo possível perseguir as metas e imputar ao negociado os resultados já alcançados face ao processo prévio de negociação. PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. LEI N.º 10.101/2000. DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. POSSIBILIDADE. O método de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados, para os fins da Lei n.º 10.101/2000, enquanto direito social, pretende privilegiar a livre negociação entre as partes na fixação das regras atinentes ao seu pagamento. Exige, por isso, a lei que as regras sejam claras e objetivas. Não perderá sua clareza, nem se desconsiderará o livremente pactuado coletivamente, o fato de se remeter outros detalhamentos e especificidades para documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo ou convenção coletiva, esclarecendo-se as premissas do procedimento de complementação e dela tenha participado a representação sindical. A complementação das metas por meio de documento apartado, complementar, acessório, por si só, não inviabiliza a condução da PLR.

(Acórdão n.º 2202-0051.92, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Publicado em 20/05/2019)

Assim, a data de assinatura do acordos coletivo não possui o condão de desnaturar a validade do acordo realizado, tampouco retira a natureza jurídica do pagamento da rubrica, pois a legislação que regulamenta o PLR não veda que a negociação quanto à distribuição do lucro seja concretizada após sua realização, embora o início das tratativas deva preceder ao pagamento.

Não obstante todos os fundamentos acima traçados, o lançamento impugnado está baseado nos valores apurados em decorrência do pagamento de PLR a segurados empregados em desacordo com a legislação nas competências **01/2003 e 05/2003**, e o Acordo Coletivo foi pactuado em 18/11/2002, nos termos lançados pelo Fiscal Autuante” (fl. 149).

Confira-se (fl. 51):

Total aprop. no Item: 1F - Contrib Indiv		660,00	
Levantamento: PPR- PLR			
Estabelecimento: 48.055.743/0001-95 - METALURGICA RIGITEC LTDA			
Competência: 01/2003			
Lançamentos	Vir. Lançado	Taxa %	Vir. Aprop. Observação
SC Salários	8.787,50	100,00	8.787,50 PLR pago em desacordo com a legislação
Total aprop. no Item: 01 - SC Empreg/avulso		8.787,50	
Competência: 05/2003			
Lançamentos	Vir. Lançado	Taxa %	Vir. Aprop. Observação
SC Salários	8.250,00	100,00	8.250,00 PLR pago em desacordo com a legislação.
Total aprop. no Item: 01 - SC Empreg/avulso		8.250,00	

A autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento tributário, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços e a natureza das verbas pagas. Caso constate enquadramento errôneo, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. Todavia, a constatação deve ser feita de forma clara, precisa, com base em provas; não sendo válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Esse é o entendimento do CARF no sentido de que *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão n.º 3301-003.975, Publicado em 05/10/2017).

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresse, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O art. 9º do Decreto n.º 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Do exposto, voto por dar provimento, nesse ponto, ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados aos segurados empregados relacionados em Folha de Pagamento, no ano de 2003.

#### **b) Remunerações pagas a contribuintes individuais**

No tocante aos contribuintes individuais, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, de modo que a eles não são aplicadas as disposições do art. 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91.

*A participação no lucro prevista na Lei n.º 6.404/1976 paga a administradores contribuintes individuais integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.*

Nesse ponto, deve ser mantido o lançamento.

#### **c) Remunerações pagas a Sócios**

Quanto às remunerações pagas a sócios a título de participação nos lucros e resultados, não se aplica as disposições da Lei n.º 10.101/2000 mas, sim, aquelas dispostas na Lei n.º 6.404/76. O instituto da participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa de que trata o art. 7º, XI, CF, a Lei n.º 10.101/2000 e o art. 28, § 9º, Lei n.º 8.212/91, não se confunde

com a distribuição de lucros aos sócios e administradores autorizada no art. 152 da Lei n.º 6.404/76.

Nesse sentido, o pagamento ou crédito de participação nos lucros de administradores, regida pela Lei 6.404/76, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias em qualquer caso, por falta de previsão legal de não-incidência. A não-incidência prevista na legislação (Lei n.º 8.212/91, art. 28, §9º, 'j') é aplicável tão-somente às participações dos empregados, quando distribuídas em conformidade com a Lei 10.101/2000.

Nesse sentido:

(...) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. A participação nos lucros e resultados paga a diretores não empregados tem a natureza de retribuição pelos serviços prestados à pessoa jurídica, ensejando a incidência de contribuição previdenciária, por não estar abrangida nos termos da Lei n.º 10.101/00.

(Acórdão 9202-009.762, 2ª CSRF, Sessão de 2408/2021).

Assim, os valores pagos a diretores não empregados estão sujeitos à incidência das Contribuições Previdenciárias, já que não alcançados pela prerrogativa do art. 28, § 9º, "j", da Lei n.º 8.212, de 1991.

Nesse ponto, deve ser mantido o lançamento.

## **6. Dos juros à taxa SELIC**

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Sobre o tema, cumpre transcrever as Súmulas CARF n.ºs 2 e 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

## **7. Da multa aplicada**

A recorrente alega que a multa aplicada é confiscatória e viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o

artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2, acima transcrita.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir os valores pagos a título de PLR aos segurados empregados no ano de 2003 da base de cálculo das contribuições devidas.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira