Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.001277/2009-30

Processo nº	15586.001277/2009-30
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2402-010.362 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	1 de setembro de 2021
Recorrente	ESPÍRITO SANTO CENTRAIS ELÉTRICAS S/A - ESCELSA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2006

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

O contrato de trabalho, sendo contrato realidade, não está vinculado ao aspecto formal, pois prevalecem as circunstâncias reais em que são prestados os serviços. Comprovada a ocorrência dos requisitos do art. 12, I, "a", da Lei 8.212/91, resta caracterizada a condição de segurado empregado e obrigatório o lançamento das contribuições incidentes sobre sua remuneração.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCENTIVO À PRODUTIVIDADE. DIREITOS DOS TRABALHADORES. PROTEÇÃO. ACORDO DE NEGOCIAÇÃO. PACTUAÇÃO PRÉVIA.

Com vista a incentivar a produtividade, garantir proteção aos direitos dos trabalhadores e o comprometimento destes com o atingimento das metas, a determinação legal quanto à pactuação prévia de acordo destinado à Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empesa exige que o acordo tenha sido definido e assinado antes de começar a execução do programa para pagamento de tal verba, ou seja, antes de ter iniciado o período que será objeto de avaliação quanto ao cumprimento das metas definidas no acordo.

PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INSTRUMENTO DE NEGOCIAÇÃO. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) deve trazer, no instrumento de negociação assinado, de forma clara e objetiva, todas as regras que permitam ao empregado entender os critérios de aferição da sua produtividade e da empresa, e calcular a parcela da PLR a que terá direito.

NÃO ARRECADAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS DEVIDAS PELOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS MEDIANTE O DESCONTO DAS REMUNERAÇÕES.

Constitui infração deixar a empresa de arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração.

BOLSA DE ESTUDOS. PAGAMENTO.

Tratando-se de parcela cuja não-incidência esteja condicionada ao cumprimento de requisitos previstos na legislação previdenciária, o pagamento de acordo com a legislação de regência não se sujeita tributação, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea "t" da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 12.513/2011. Enunciado Súmula CARF nº 149.

REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveria Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Marcelo Rocha Paura (suplente convocado).

Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, adoto o relatório do Acórdão nº 12-32.055, da 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ (fls. 561-587):

LANÇAMENTO

A presente autuação refere-se ao **AI DEBCAD 37.242.796-0** (CFL 59) que, tendo em vista a extinção da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social e a conseqüente transferência dos processos administrativo-fiscais para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme art. 4° da Lei n° 11.457, de 16 de março de 2007, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo de n° **15586.001277/2009-30.**

2. Trata-se de crédito para a Seguridade Social no valor originário de R$ 2.658,36, acrescidos dos encargos moratórios, a serem calculados quando da emissão da guia de pagamento, abrangendo as competências 08/2005 a 12/2006, decorrente da multa imposta pela infração ao artigo 30, inciso I, alínea *a* da Lei n° 8.212/1991, uma vez que foi verificado que a autuada deixou de arrecadar as contribuições sociais previstas na legislação de seus segurados empregados e de contribuintes individuais a seu serviço.

Documento nato-digital

3. Informa o relatório fiscal de fls. 236 que os valores consignados como Desconto de Segurados nos 8 anexos do presente auto de infração referem-se às contribuições que a empresa devia ter descontado, mas não fez, nem recolhido, sendo, portanto, valores devidos, os quais foram lançados nos autos de infração de obrigação principal como segue:

3.1. AI 37.242.801-0 — Parte de segurados do Levantamento CT1.

3.2. AI 37.242.804-5 — Parte de segurados do Levantamento BES.

3.3. AI 37.242.807-0 — Parte de segurados do Levantamento PRE.

3.4. AI 37.242.809-6 — Parte de segurados do Levantamento CIN.

4. Informa também o relatório fiscal de fls. 236 que, em ação fiscal anterior, foram lavrados, em 15/12/2005, os autos de Infração de Obrigações Acessórias 35.776.184-7, 35.776.185-5, 35.776.186-3 e 35.776.187-1; sendo que os AI 35.776.185-5 e 35.776.186-3 foram quitados pela empresa em 10/01/2006, sendo, portanto, baixados por liquidação; enquanto que os AI 35.776.184-7 e 35.776.187-1 encontravam-se, na data da lavratura do presente, 13/11/2009, na situação "Aguardando Expedição de Acórdão (as respectivas DNs de procedência dos lançamentos datam de 17/05/2006 e 30/03/2006.

4.1. Como nenhum dos citados autos de infração são de mesmo tipo (código de fundamento legal) que o presente, informou o auditor Fiscal que ficou configurada a reincidência genérica, do que decorreu a elevação da multa aplicada em duas vezes, nos termos do art. 292, IV do RPS-Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, razão por que o valor mínimo determinado no art. 283, I, "g" do RPS, reajustado pela Portaria Interministerial MPS/MF 48, de 12/02/2009 (DOU 13/02/2009), de R$1.329,18, foi multiplicado por dois, resultando no total de multa de R$2.658,36.

4.2. O lançamento foi efetuado em 13/11/2009, com a devida ciência do contribuinte em 16/11/2009.

IMPUGNAÇÃO

5. O contribuinte apresentou defesa em 16/12/2009, de fls. 309/528, 533/540 e 542/544, juntando cópias de: comprovantes de capacidade postulatória, contratos de prestação de serviços e seus aditivos, relações de pagamentos, comprovantes de transferência, extratos bancários e GPS-Guias da Previdência Social pagas pela empresa CRG Projetos de Linha de Transmissão Ltda ME, e Acordo de Participação nos Resultados de 2005, assinado em 09/12/2005. Apresenta as seguintes alegações de defesa:

PRELIMINARES

5.1. Tempestividade da impugnação.

MÉRITO

5.2. Uma vez que foram lançadas as contribuições previdenciárias referentes A. parte de segurados em Autos de Infração que tomaram por remuneração valores pagos a titulo de Bolsa de Estudos, Participação nos Lucros ou Resultados-PLR e trabalhadores caracterizados como empregados, não há que se exigir a multa pela não retenção dessas contribuições.

5.2.1. Tal se dá porque, inexistindo a obrigação tributária principal, inexiste a obrigação acessória de retenção, tendo em vista que os valores pagos em questão *não podem ser base de cálculo para a incidência da contribuição ao salário-educação (sic).*

Da Autuação sobre Valores Pagos a Prestadores de Serviços

5.3. Defende que os serviços prestados pelas empresas CRG Projetos de Linhas de Transmissão Ltda; Delta Sistemas Ltda; Shade Informática Ltda e Volans Engenharia, Comércio e Gerência Empresarial Ltda - os quais o Auditor Fiscal considerou como prestados por segurados empregados - são regidos pelos termos do art. 129 da Lei

Documento nato-digital

11.196/2005, uma vez que são prestações de cunho intelectual e, ainda que estas tenham caráter personalíssimo, são disciplinadas pela legislação aplicável as pessoas jurídicas, condição de seus prestadores. Por conta dessa lei, defende que tais pessoas jurídicas regularmente constituídas não poderiam ser desconsideradas pela Fiscalização.

5.3.1. Reproduz os objetos dos contratos de que trata o AI 37.242.799-5 celebrados com a CRG Projetos de Linhas de Transmissão Ltda, com a Delta Sistemas Ltda, com a Shade Informática Ltda e com a Volans Engenharia, Comércio e Gerência Empresarial Ltda, alegando que todos têm caráter intelectual e, portanto, enquadram-se perfeitamente no art. 129 da Lei 11.196/2005. Junta excertos de jurisprudência.

5.3.2. Os serviços não foram subcontratados ou repassados a terceiros, o que se coaduna com as exigências da Lei 11.196/2005.

5.3.3. Ademais, defende que os requisitos para caracterização da relação de emprego não estão presentes na hipótese, uma vez que os serviços em questão são alheios atividade-fim da contratante, não bastando, como entendeu o Auditor-Fiscal, que estes sejam necessários ao regular desempenho das atividades empresariais, pois ainda assim, são atividades-meio (usou a comparação com a atividade de limpeza e manutenção que, inobstante sua necessidade e regularidade, é atividade-meio e não atividade-fim das empresas em geral).

5.3.4. Defende ser natural a contratação de empresas constituídas por antigos funcionários da contratante, os quais após o encerramento do vinculo laboral, valem-se do *know-how* e da boa reputação adquiridos durante o período em que foram empregados para, na nova fase de integrantes de pessoa jurídica, conquistar a preferência da antiga empregadora.

5.3.5. Cita os exemplos do contrato 7500000992/2004, celebrado com a Shade Informática Ltda, o qual versa sobre "serviços de elaboração e plotagem de desenhos em Autocad, Cadastro e atualização de obras de diversas subestações no Auto manager work Flow, atualização e plotagem de desenhos tipo raster no CadOverlay, elaborar desenhos a partir de dados do GPS e digitalização de arquivos em Word"; do contrato 4600004201/2007, também celebrado com a Shade Informática Ltda, o qual versa sobre "execução de serviços de liberação e regularização de faixas de servidão das (determinadas) Linhas de Distribuição (...)"; do contrato 4600003776/2007, celebrado com a CRG Projetos de Linhas de Transmissão Ltda; e do serviço prestado pela Volans Engenharia, Comércio e Gerência Empresarial Ltda, alegando serem todos eventuais, de escopo delimitado e alheios a sua atividade-fim, uma vez que, se vinculados A atividade-fim da contratante, tais prestações haveriam de ser de trato continuo.

5.3.6. A prestação dos serviços não estava diretamente vinculada a qualquer dos sócios das prestadoras, uma vez que não há determinação contratual que o disponha; sendo comum que um profissional com nome sedimentado no mercado inicie seu próprio negócio, oferecendo aos iniciantes a oportunidade de serem por ele supervisionados, dadas as oportunidades de negócios por ele possibilitadas.

5.3.6.1. Como exemplo do acima exposto, cita os casos dos contratos da Shade Informática Ltda, os quais foram assinados por sua sócia-gerente, e não por ex-funcionário da contratante; e, ainda, da Volans Engenharia, Comércio e Gerência Empresarial Ltda, cujos sócios são três irmãos, dos quais apenas um foi funcionário da contratante.

5.3.7. Protesta não ter sido provado pelo Auditor Fiscal, que se restringe a alegar que os serviços contratados junto às prestadoras seriam também executados por segurados integrantes do quadro de funcionários da impugnante.

5.3.8. A subordinação jurídica é inerente à relação contratante-contratado, por força de expressa determinação contratual permitindo que a contratante formule solicitações conforme suas necessidades.

5.3.9. Também não é indicio de vinculação trabalhista a previsão contratual de horas trabalhadas, pois os contratos de prestação de serviços intelectuais em geral são

Documento nato-digital

precificados com base em horas de trabalho, sendo lógico que a contratante exija o cumprimento do exato número de horas que contratou.

5.3.10. Rechaça a importância, para a caracterização do vinculo laboral, do fato de serem tais serviços prestados em suas dependências, uma vez que é prática comum em todos os ramos empresariais o uso intensivo de instalações das contratantes pelos terceirizados, visando a redução de custos e melhoraria de seu relacionamento.

5.3.11. Protesta pela inveracidade da alegação de que *"as funções e os cargos exercidos por esses trabalhadores fazem parte da estrutura organizacional da empresa"*, do que o auditor-Fiscal não fez prova nos autos, razão por que defende que tal alegação não deve influir na formação de convicção por esta Turma de Julgamento.

5.3.12. Refuta, mediante a apresentação de comprovantes de pagamento, a alegação do Auditor-Fiscal de que os pagamentos teriam sido realizados a favor diretamente dos sócios, e não das empresas contratadas.

5.3.13. Embora reconheça que a onerosidade é inerente tanto às relações de emprego quanto aos contratos de serviços com outras empresas, não se prestando isoladamente para definir uma modalidade ou outra, defende que, por não haver constância mensal das cifras pagas, a hipótese de pagamentos de salários ficaria afastada.

5.3.14. Solicita, caso não seja dado provimento a suas razões, que sejam aproveitados no presente lançamento, dentro de cada competência, os valores recolhidos na condição de segurado contribuinte individual pelo sócio da empresa CRG Projetos de Linhas de Transmissão Ltda.

Das Bolsas de Estudo

5.4. A bolsa de estudos não possui natureza jurídica de remuneração por trabalhos prestados, já que no período de dedicação aos estudos o trabalhador não está à disposição da empresa, não havendo contrapartida pelos valores despendidos pela patrocinadora. Assim, tais valores têm natureza indenizatória e não salarial, do que decorreria a anulabilidade do lançamento por ausência de fundamento legal.

5.4.1. Defende a razoabilidade dos requisitos estabelecidos para concessão das bolsas de estudo, pagas no valor de 50% das mensalidades.

5.4.2. Em decorrência de tal razoabilidade atendida pela empresa, esta habilitar-se-ia a uma aplicação igualmente razoável por parte do Fisco - ou seja, dentro do principio da razoabilidade - do contido no art. 28, § 9°, alínea "t" da Lei 8.212/1991.

Da Participação Nos Lucros e Resultados

5.5. Defende que, mesmo no eventual descumprimento de qualquer das condições impostas por lei ao pagamento de PLR, a regra constitucional que estabelece a sua não vinculação à remuneração dos empregados não comporta relativização.

5.5.1. Defende ainda que a expressão "conforme definido em lei", contida no art. 7°, XI da Constituição Federal, restringe-se à participação na gestão da empresa, não alcançando a participação nos lucros ou resultados.

5.5.2. Entende que não caberia ao legislador ordinário limitar o alcance do texto constitucional, como observado no art. 28, § 9°, alínea "j" da Lei 8.212/1991, devendo o referido dispositivo legal ser interpretado de forma a não desestimular o pagamento da Participação nos Lucros, mantendo-se, portanto a não tributação das parcelas pagas. Apresenta excertos jurisprudenciais nesse sentido.

5.5.3. Discorre sobre o Principio da Legalidade, insculpido no art. 5°, II da CF, defendendo que não foi por imposição legal, mas por opção da empresa, dentre as possibilidades oferecidas pelo art. 2°, § 1°, da Lei 10.101/2000, que esta adotou o programa de metas em questão, e, portanto, não se pode dizer que o citado parágrafo não foi atendido.

5.5.4. Pelo Principio da Razoabilidade, conclui que as regras da PLR precisam ser definidas em qualquer momento anterior à ocorrência do fato que as mesmas se voltam

Documento nato-digital

a regulamentar, a saber, o pagamento da PLR, sendo tais regras definidas mesmo antes (em 09/12/2005) do encerramento e da apuração (em 31/12/2005) do lucro do exercício.

5.5.5. Além disso, em seu entender seria inócuo formular um programa de participação nos resultados caso não houvesse a pressuposição de que o exercício apresentaria lucro.

5.5.6. Defende que as regras da PLR, diferentemente do que alega a Fiscalização, não se voltam a ditar as regras de comportamento dos empregados ao longo do ano civil, mas sim fixar critérios de participação nos resultados da empresa, beneficiando os empregados que *espontaneamente* melhor desempenharam suas funções.

6. Pelas razões acima, finda pedindo o cancelamento do Auto de Infração.

7. É o relatório.

Em julgamento pela DRJ/RJ1, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2006

INFRAÇÃO. NÃO ARRECADAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS DEVIDAS PELOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS MEDIANTE O DESCONTO DAS REMUNERAÇÕES.

Constitui infração deixar a empresa de arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração, a rigor do art. 30, I, "a" da Lei n° 8.212/91 c/c art. 4° caput da Lei 10.666/2003 e art. 216, I, "a" do Decreto 3.048/99.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada em 05/08/2010 (AR de fl. 591), a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 592-626), no qual protestou pela reforma da decisão.

Por fim, o presente feito foi apensado aos autos nº 15586.001286/2009-21, também de relatoria deste Conselheiro.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveria Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 592-626) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conhecerei.

Documento nato-digital

Do Mérito

Antes de adentrar ao caso específico, destaco a legislação aplicada, visto se tratar de lançamento por descumprimento de obrigação acessória decorrente da omissão no desconto das contribuições dos segurados a seu serviço (CFL 59).

Oportuno, apresenta o fundamento legal que embasou o lançamento tributário, conforme artigo 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
>
> (...)
>
> § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Também, conforme previsto no Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS), que:

> Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:
>
> I - a empresa é obrigada a:
>
> a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

> Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Ainda, o previsto na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, vigente quando dos fatos e do período fiscalizado, que:

> Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:
>
> I - a empresa é obrigada a:
>
> a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

> Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

Documento nato-digital

Por sua vez, a multa é calculada de acordo com o previsto no Regulamento da Previdência Privada – RPS, que:

> Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)
>
> I - a partir de R$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:
>
> (...)
>
> g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)
>
> Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:
>
> (...)
>
> IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e

Quanto à reincidência (RPS-Regulamento da Previdência Social):

> Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:
>
> (...)
>
> V - incorrido em reincidência.
>
> Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgamento administrativo a decisão condenatória ou homolocatória da extinção do crédito referente à infração anterior.

Assim, superada a fundamentação legal que embasou o lançamento da multa decorrente de obrigação acessória, passo a analisar o mérito.

Da Participação nos Lucros e Resultados

Com constou no voto da DRJ, em relação à Bolsa de Estudo, o mérito foi apreciado nos autos de processo 15586.001290/2009-99, de relatoria também deste Conselheiro, que tratou do lançamento por descumprimento de obrigação principal referente às contribuições patronais incidentes sobre as remunerações de Participação nos Lucros e Resultados (PLR).

Oportuno, apresenta os fundamentos legais que embasaram o lançamento tributário, iniciando-se pela Constituição Federal de 1988, que:

> Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:
>
> (...)

Documento nato-digital

> XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

Por sua vez, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispôs sobre a organização da Seguridade Social e instituiu o Plano de Custeio, que:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> (...)
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
>
> (...)
>
> j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

Neste caso, especificamente sobre a Participação nos Lucros e Resultados – LPR, a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000 tratou do mérito, quando do período do lançamento:

> Art. 1º. Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, º, inciso XI, da Constituição Federal.
>
> 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 escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;
>
> II - convenção ou acordo coletivo.
>
> § 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.
>
> § 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.
>
> § 3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:
>
> I - a pessoa física;
>
> II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:
>
> a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;
>
> b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;
>
> c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;
>
> d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Documento nato-digital

O relatório fiscal assim destacou o motivo pelo lançamento fiscal (naqueles autos fls. 241-248):

> 3- Fatos Geradores: Foram considerados como Fato Gerador de Contribuições Previdenciárias, as importância pagas pela empresa a seus Segurados Empregados à titulo de PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS – Rubrica 3160. Até 12/2005 a rubrica Participação nos Resultados tinha o número Rubrica 349.
>
> 3.1- Dos Fatos: A empresa, ao efetivar o pagamento da parcela referente Participação nos Resultados, conforme consta das Folhas de Pagamento, não comprovou a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais valores, uma vez que os mesmos foram pagos ou creditados em desacordo com a legislação vigente, conforme a seguir demonstrado:
>
> [...]
>
> 3.2- O Termo de acordo para pagamento da Participação nos Resultados referente ao exercício de 2005, celebrado entre a empresa e o sindicato da categoria, somente se deu em 09/12/2005. O termo de acordo, em anexo a este relatório fiscal, determina o cumprimento de metas de equipe e metas individuais determina ainda que o pagamento da participação será feito em uma parcela única até 25 de fevereiro de 2006. O termo de acordo não foi pactuado previamente, mas no final do exercício de 2005.
>
> Para que exista de fato o empenho dos trabalhadores em alcançar as metas, através de *"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"*, no mínimo é necessário que elas existam, caso contrário, como ocorreu, onde só foram definidas posteriormente, fica prejudicado o previsto no § 1° do art. 2° da Lei 10.101/2000.

O Termo (fls. 550-554) anexo ao Acordo Coletivo no qual prevê as condições para o PLR, juntado com a impugnação, assim consta:

> CLÁUSULA 4ª - DO PAGAMENTO
>
> O pagamento da participação será feito em uma parcela única até 25 de fevereiro de 2006.
>
> CLÁUSULA 5ª - DAS DISPOSIÇÕES GERAIS
>
> 5.1 - O pagamento desta participação, prevista na Lei n° 10.101, de 19 de dezembro de 2000, não integrará a remuneração para quaisquer efeitos, inclusive o princípio da habitualidade, bem como não se constituirá em base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

O recurso voluntário interposto destaca a validade do Acordo Coletivo, o cumprimento pelas partes lá envolvidas e o efetivo pagamento, ainda que a assinatura do mencionado acordo seja no mesmo ano base do período aquisitivo.

Acrescenta que todas as formalidades legais foram cumpridas, restando o pagamento na data prevista natureza de PLR, ou seja, não incidência da contribuição social.

E, no mesmo entendimento da Recorrente, destaco o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme constou do acórdão nº 9202003.370:

> PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. ACORDO PRÉVIO AO ANO BASE. DESNECESSIDADE. 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

Documento nato-digital

> 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, notadamente artigo 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.
>
> A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de formalização de acordo prévio ao ano base, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites das normas específicas em total afronta à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretado de maneira ampla e não restritiva. Recurso especial negado.
>
> (CSRF, 2ª Turma, Relator(a) RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, sessão de 17 de setembro de 2014)

Todavia, entendo que melhor sorte não assiste à Recorrente. Explico.

Concordo e não vejo problemas para que o acordo coletivo, assim como seu anexo, tenha sido firmado no ano base de aquisição do PLR.

Acontece que, no presente caso, curvo-me ao entendimento da DRJ, visto que a data de formalização do instrumento em 09/12/2005, ou seja, já no último mês do calendário civil, sem a apresentação de quaisquer outros documentos de acordo prévio ou que demonstrassem a ciência das partes sobre as negociações, regras, mecanismos de aferição, e programas de metas, resultados e prazos, a meu ver, impossibilita admitir ter respeitado o disposto no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000.

Portanto, o instrumento pactuado em 09/12/2005, de pronto, não respalda as Participações nos Resultados referentes ao exercício de 2005, pois não houve pacto prévio de metas, resultados e prazos a serem alcançados para que os empregados fizessem jus ao PLR que lhes seria pago em parcela única, ainda que até 25 de fevereiro de 2006.

Diante do exposto, conclui-se que o fato isolado de a formalização ter ocorrido no próprio período aquisitivo da PLR, no presente caso corrompe a natureza pretendida, pelo que voto no sentido de negar provimento o recurso voluntário, mantendo-se a multa quanto à esta natureza.

Da Bolsa de Estudo

Com constou no voto da DRJ, em relação à Bolsa de Estudo, o mérito foi apreciado nos autos de processo 15586.001283/2009-97, de relatoria também deste Conselheiro, que tratou do lançamento por descumprimento de obrigação principal referente às contribuições patronais incidentes sobre as remunerações de Bolsa de Estudos.

O lançamento baseou-se no disposto no inciso I, do art. 214, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que:

> Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> I - para o empregado e o 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

Documento nato-digital

> 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;

Também, de acordo com o inciso I, do artigo 28, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que:

> 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 nº 9.528, de 10.12.97)

Por sua vez, o mesmo artigo 28, § 9º, alínea "t", assim prevê:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
>
> (...)
>
> t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

O relatório fiscal assim destacou o motivo pelo lançamento fiscal naqueles autos (fls. 311-319):

> 3.4- DOS FATOS:
>
> A empresa, ao efetivar o pagamento da parcela referente ao Incentivo a Educação Formal (Reembolso PDE e Bolsa de Estudos), conforme consta das Folhas de Pagamento, não comprovou a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais valores, uma vez que os mesmos **foram pagos ou creditados em desacordo com a legislação vigente,** conforme a seguir demonstrado:
>
> 3.5- A Espirito Santo Centrais Elétrica S.A. — ESCELSA, com a finalidade de estimular a educação formal dos seus empregados, patrocina 50% (cinqüenta por cento) dos cursos de ensino superior.
>
> 3.6- Este beneficio é aplicado a todos os empregados que preencherem os seguintes requisitos:
>
> **a) Não tenham sido contemplados com o patrocínio para curso de graduação;**
>
> **b) Quando o curso de graduação tiver correlação com atividades da empresa;**
>
> **c) Tenha no mínimo 2 (dois) anos de trabalho na empresa e, obtido nível médio de desempenho (ND) nas duas Ultimas avaliações igual ou maior que 4,0 (quatro);**
>
> **d) Não tenha sofrido punição nos últimos 12 meses a contar da data da solicitação do patrocínio e;**

Documento nato-digital

e) Seja aprovado pelo Diretor da área.

3.7- Este beneficio é implementado através de reembolso ao empregado, mediante apresentação de comprovante de pagamento da mensalidade ã instituição de Ensino.

[...]

3.10- A Espirito Santo Centrais Elétricas S.A. - ESCELSA ao estabelecer os requisitos básicos e procedimentos para a obtenção do 'Incentivo a Educação Formal', está impondo um óbice à extensão a todos os empregados e dirigentes da empresa, ferindo, desta forma, o ordenamento legal.

3.11- A empresa Espirito Santo Centrais Elétricas S.A. - ESCELSA, não estende o beneficio de Incentivo a Educação Formal a todos os empregados e dirigentes, contrariando o disposto na alínea 't', do §9°, do art. 28, da Lei 8.212/91, c/c com o inciso XIX, do § 9°, do art. 214 do RPS.

3.12- Somente os empregados que possuem um vinculo superior a 2 (dois) anos com a empresa fazem jus a esse beneficio.

3.13- Essa vantagem quando paga aos empregados que se enquadram nas condições impostas pela empresa para a sua concessão, se inclui na conceituação de salário exposta no §11, do art. 201 da Constituição Federal, que assim dispõe:

> *"Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuições previdenciárias e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei".*

3.14- A despesa do empregador com o Incentivo a Educação Formal converte-se em beneficio econômico para os empregados e dirigentes que recebem esse beneficio, por ser uma vantagem auferida em decorrência de seu trabalho.

3.15- O salário é elemento remuneratório do trabalho, e se a legislação previdenciária não exclui quando não cumpridas as exigências legais previstas o pagamento de determinada parcela remuneratória, que se originou única e exclusivamente em decorrência do vinculo laboral entre empregado e empregador, esta não deve ser excluída da base de cálculo de contribuição.

3.16- Diante do exposto acima, concluímos que a parcela paga pela empresa a titulo de Incentivo a Educação Formal a alguns empregados configura salário utilidade e, por conseguinte, integra o salário-de-contribuição. Assim, o pagamento do Incentivo a Educação Formal, faz parte da remuneração desses empregados para fins previdenciários, sendo, portanto, integrante da base de cálculo de contribuição.

(*negrito original*)

E, tanto quanto naqueles autos (obrigação principal), diante dos respeitáveis argumentos aqui apresentados em impugnação (fls. 299-346) e recurso voluntário (fls. 592-640), entendo que melhor sorte merece a Recorrente.

Com efeito, os valores pagos pela empresa a seus empregados a este título não podem ser considerados como salário *in natura*, por não retribuírem o trabalho efetivo nem complementarem o salário contratual.

O benefício, embora tenha expressão econômica, constitui investimento na qualificação profissional do trabalhador, caracterizando verba empregada para o trabalho, que não integra a remuneração do mesmo.

Veja, por ser um benefício pecuniário pago aos empregados pela empresa com objetivo de incentivar o investimento na qualificação profissional de seus trabalhadores, o

Documento nato-digital

auxílio-educação não integra a remuneração do trabalhador, nem o salário-de-contribuição, conforme a alínea "t", do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91.

Assim, destaco precedentes do Superior Tribunal de Justiça que, já há muito tempo pacificou o entendimento:

> TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO DE EMPRESA (FORMAÇÃO PROFISSIONAL INCENTIVADA). VERBAS DE NATUREZA NÃO-SALARIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.
>
> 1. O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que os valores recebidos a título de formação profissional incentivada pelas empresas aos seus empregados não são considerados como salários, sendo incabível, portanto, a incidência de contribuição previdenciária.
>
> 2. Recurso especial improvido.
>
> (STJ, 2ª Turma, REsp 396.255/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 09.05.2006, DJ 28.06.2006 p. 226)

> TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO DE EMPRESA (PLANO DE FORMAÇÃO EDUCACIONAL). VERBAS DE NATUREZA NÃO SALARIAL. (...)
>
> 2. Os valores recebidos como "formação profissional incentivada" não podem ser considerados como salário in natura, porquanto não retribuem o trabalho efetivo, não integrando, portanto, a remuneração do empregado, afinal, investimento na qualificação de empregados não há que ser considerado salário. É um benefício que, por óbvio, tem valor econômico, mas que não é concedido em caráter complementar ao salário contratual pago em dinheiro. Salário é retribuição por serviços previamente prestados e não se imagina a hipótese de alguém devolver salários recebidos. Precedente: (REsp 365398/RS, DJ de 18/03/2002, desta Relatoria).
>
> 3. Recurso especial improvido.
>
> (STJ, 1ª Turma, REsp 695.514/PR, rel. Min. José Delgado, DJ 11.04.2005 p. 203)

> TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. VERBA DESPROVIDA DE NATUREZA REMUNERATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE NULIDADE DA CDA. APURAÇÃO DO VALOR DEVIDO POR SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA.
>
> 1. O auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba empregada para o trabalho, e não pelo trabalho. (...).
>
> (STJ, 1ª Turma, REsp n. 324.178/PR, rel. Min. Denise Arruda, DJ 17.12.2004 p. 415)

Por sua vez, também fundamentar o lançamento a Lei nº 11.741/2008, posterior ao período fiscalizado, no qual teria eludido a capacitação e qualificação profissional, entendo que não merece prosperar.

O conceito de "*capacitação e qualificação profissional*" constante no disposto no Decreto nº 5.154/2004, segundo o qual a educação profissional seria desenvolvida por meio de cursos de "*educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação*" veio no mesmo sentido da Lei 9.394/96 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional), não limitando a conceitos estabelecidos pelo legislador pátrio.

Documento nato-digital

Veja-se:

> Art. 39. A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva.
>
> Parágrafo único. O aluno matriculado ou egresso do ensino fundamental, médio e superior, bem como o trabalhador em geral, jovem ou adulto, contará com a possibilidade de acesso à educação profissional.

Assim, a meu ver, a nova redação do artigo 39, da Lei nº 11.741/2008, que alterou o mencionado dispositivo, simplesmente eliminou dúvidas de sua aplicabilidade, que assim dispõe:

> Art. 39. A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia. (Redação dada pela Lei nº 11.741, de 2008)
>
> § 1º Os cursos de educação profissional e tecnológica poderão ser organizados por eixos tecnológicos, possibilitando a construção de diferentes itinerários formativos, observadas as normas do respectivo sistema e nível de ensino. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)
>
> § 2º A educação profissional e tecnológica abrangerá os seguintes cursos: (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)
>
> I - de formação inicial e continuada ou qualificação profissional; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)
>
> II - de educação profissional técnica de nível médio; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)
>
> III - de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

E, por último, o fato de haver requisitos para o deferimento das bolsas de estudos não descaracteriza a circunstância de o benefício ser acessível a todos os funcionários, desde que tais exigências guardem razoabilidade e proporcionalidade.

Por sua vez, ao analisar a redação da alínea "t", do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, após o lançamento, de acordo com a Lei 12.513/2011, tem-se:

> t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:

E, no mesmo sentido da nova redação acima mencionada, tem-se o Enunciado de Súmula CARF nº 149:

> Súmula CARF 149
>
> Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Documento nato-digital

Acontece que, por se tratar de obrigação acessória, a multa foi aplicada em seu valor de piso, sem qualquer exclusão, mas sim pelo fato do não cumprimento da obrigação acessória, independentemente da natureza da principal.

Da Caracterização de Segurado Empregado

Também decorreu do lançamento, nos termos do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91, visto que restou caracterizada a condição de segurado empregado, o que se tornou obrigatório o lançamento das contribuições incidentes sobre sua remuneração.

Prevê a mencionada Lei:

> Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:
>
> I - como empregado:
>
> a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Ainda, nos termos do artigo 9°, § 4° do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 6 de maio de 1999, tem-se a obrigatoriedade da previdência social quando inexistente a eventualidade dos serviços prestados:

> Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:
>
> (...)
>
> § 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.

Por fim, nos autos principais nº 15586.001346/2009-13 constou a fundamentação pelo qual restou meu entendimento da manutenção do lançamento.

Da Obrigação Acessória

Quanto ao mérito da obrigação acessória, considerando que o recurso voluntário em questão, apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação (fls. 310-349), tendo em vista o que dispõe o artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, que reproduzo abaixo, com os quais estou de pleno acordo:

> Voto
>
> PRELIMINARES
>
> Admissibilidade da Impugnação
>
> **8.** Configuram-se os requisitos de admissibilidade da defesa apresentada pelo sujeito passivo, visto que protocolada no prazo legal.
>
> Dos Requisitos Essenciais do Lançamento

Documento nato-digital

9. O presente lançamento encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, com atendimento A. dupla motivação do ato administrativo e subsunção aos arts. 37, *caput* da CRFB/88 c/c art. 142 do CTN, garantindo ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa nos termos do art. 5°, LV da CRFB/88.

[...]

Da Ocorrência da Infração

11. A obrigação acessória decorre da legislação tributária (art.113, parágrafo 2° do CTN) e tem como objeto a prestação no interesse da fiscalização, que no caso em tela visava à arrecadação das contribuições previdenciárias da parte dos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa:

> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
>
> ...
>
> § 2° A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

11.1. É fato incontroverso que não foram arrecadadas pela impugnante, mediante desconto, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais incidentes sobre as rubricas em questão.

11.2. O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, é claro ao determinar a **obrigação** de a empresa arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço:

> Decreto 3.048/1999
>
> Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem as seguintes normas gerais:
>
> I - a empresa é obrigada a: a) arrecadar a contribuição do segurado empregado, do trabalhador avulso e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06 2003)

11.3. Tampouco foi alegada a ocorrência de situação que, conforme a IN MPS/SRP n° 3 de 14/07/2005, DOU de 15/07/2005, vigente A. época do lançamento, autorizaria o recolhimento por conta própria do contribuinte individual (e a correspondente falta do desconto) como segue:

> **Art. 79.** A contribuição social previdenciária do segurado contribuinte individual é:
>
> (...)
>
> **§ 1º O segurado contribuinte individual pode deduzir de sua contribuição mensal,** quarenta e cinco por cento da contribuição devida pelo contratante, incidente sobre a remuneração que este lhe tenha pago ou creditado no respectivo mês, limitada a dedução a nove por cento do respectivo salário de contribuição, **desde que:**
>
> (...)
>
> III - a contribuição a cargo do contratante tenha sido efetivamente recolhida ou declarada em GFIP ou no recibo previsto no inciso V do art. 60.

Documento nato-digital

> Art. 80. Quando o total da remuneração mensal recebida pelo contribuinte individual por serviços prestados à uma ou mais empresas for inferior ao limite mínimo do salário de contribuição, o segurado deverá recolher diretamente a complementação da contribuição incidente sobre a diferença entre o limite mínimo do salário de contribuição e a remuneração total por ele recebida ou a ele creditada, aplicando sobre a parcela complementar a alíquota de vinte por cento.

11.4. Pelo exposto, a empresa efetivamente deixou de cumprir obrigação acessória que lhe cabia por força de lei.

11.5. Portanto, a fiscalização, ao constatar a ocorrência de infração a dispositivo da legislação previdenciária, lavrou o presente Auto de Infração, cumprindo o que determina o artigo 33, "caput" da Lei 8.212/1991, bem como o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Do Cálculo da Multa Aplicada

12. Para a infração ora analisada (deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais - Código de Fundamento Legal 59), a multa *é* aplicada em valor fixo, ou seja, independe do número de infrações cometidas, não se modifica, uma vez que é calculado conforme o art. 283, I, "g" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

12.1. O Auditor Fiscal apurou a existência de reincidência genérica, causada pela lavratura de outros quatro autos de infração de obrigação acessória de tipos legais diversos do presente, aplicando, então, a multa em dobro, nos termos do art. 292, IV do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999:

> Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:
>
> IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em **duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes,** observados os valores máximos estabelecidos no **caput** dos arts. 283 e 286, conforme o caso; (grifei)

12.2. O conceito de reincidência consta do parágrafo único do art. 290 do RPS-Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999:

> Decreto 3.048/1999
>
> Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:
>
> V - incorrido em reincidência.
>
> Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de **cinco anos da data em que houver passado em julgamento administrativo a decisão condenatória ou homolocatória da extinção do crédito referente infração anterior.** (grifei)
>
> Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de **cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revelia, referentes à autuação anterior. (Redação** dada pelo Decreto no 6.032, de 2007)(grifei)

Documento nato-digital

> **12.3.** Consultando o sistema DIVIDA, constatei que, efetivamente, ficou configurada a reincidência genérica em relação aos AI 35.776.185-5 e 35.776.186-3, os quais foram quitados pela empresa em 10/01/2006, sendo, portanto, baixados por liquidação, já que o período considerado no presente AI 37.242.796-0 (CFL 59) vai de 08/2005 a 12/2006 (ou seja, reincidência em relação As competências 02 a 12/2006).
>
> **12.3.1.** Assim sendo, está correto o cálculo da multa aplicada, que considerou o fator de multiplicação 2 (reincidência genérica) sobre o valor fixo.
>
> Conclusão
>
> **13.** Diante do exposto voto por NEGAR PROVIMENTO À IMPUGNAÇÃO, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Neste sentido, voto pela improcedência do recurso.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveria Ramos

Documento nato-digital