



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

**Processo n°** 35431.000256/2007-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.507 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTOS  
**Recorrente** SANTO ANDRÉ ATLÉTICA DE GINÁSTICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2006

AI. NORMAS LEGAIS PARA SUA LAVRATURA. OBSERVÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa quando o fiscal efetua o lançamento em observância ao art. 142 do CTN, demonstrando a contento todos os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado, garantindo ao contribuinte o seu pleno exercício ao direito de defesa.

ESTAGIÁRIOS. Tendo em vista que não foram observadas as formalidades constantes no art. 28, 9º, “i”, da Lei 8.212/91, , diante da não apresentação dos termos de compromisso de estágio, conforme previsão da Lei 6.494/77, é de se manter o lançamento das contribuições relativamente aos pagamentos efetuados a estagiários.

PAGAMENTOS DA PLR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUE OS VALORES FORAM PAGOS A ESTE TÍTULO. O pagamento de participação nos lucros e resultados somente estará fora da incidência das contribuições previdenciárias, quando efetuado em conformidade com o que dispõe a Lei 10.101/00, o que não foi verificado no caso dos autos.

LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE do SEBRAE, SAT e INCRA Não cabe ao CARF a análise de inconstitucionalidade da Legislação Tributária. (Súmula CARF nº2)

TAXA SELIC E JUROS DE MORA. SÚMULA CARF Nº4. A aplicação da taxa Selic para a atualização do crédito tributário é determinada em Lei, devendo a Administração Tributária observá-la, aplicando o referido índice (Súmula CARF nº4).

DA MULTA APLICADA. Não há que se falar em demonstração do dolo pelo contribuinte a fim da aplicação da multa art. 35 da Lei 8.212.91, devendo ser mantida.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Lourenço Ferreira do Prado – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SANTO ANDRE ATLETICA DE GINASTICA LTDA, em face do acórdão que manteve integralmente a NFLD n.º 37.089.053-1, lavrada para a cobrança de contribuições previdenciárias parte da empresa, parte não descontada dos segurados, SAT/RAT e as destinadas a terceiros, incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados.

Consta do Relatório Fiscal que foram considerados como fatos geradores:

a-) **pagamentos efetuados a estagiários:** no período de 05.2003 a 12.2004, uma vez que não foram apresentados os Termos de Ajuste de Cooperação entre a instituição e a empresa, bem como Termos de compromisso dos Estagiários, nem os Termos de Aditamento comprovando prorrogações, relativos ao período de prestação de serviços de 05.2003 a 12.2004;

b-) **participação nos lucros e resultados, em razão de que:**

b.1-) quando intimada através de TIAD para apresentação dos acordos e convenções coletivas, e dos instrumentos decorrentes da negociação, não apresentou nenhum documento, e quando solicitamos esclarecimentos informou que os acordos/convenções existentes não disciplinavam - o assunto, e também não apresentou nenhum instrumento decorrentes da negociação, apenas informando o site para obtenção das convenções.

b.2-) foram encontrados registros nas contas 3.02.05.01.09 (outros serviços), conta imprópria, já que havia conta específica para tal verba Conta 3.02.01.01.23 — Participação nos Lucros, bem como foram constatados reclassificação entre contas, envolvendo valores relativos a desconto de PLR— Participação nos Lucros e Resultados, entre a conta 3.02.05.01.09 (outros serviços) e a conta 10302010111 Benefitorias em Imóveis de Terceiros que não tem nenhum vínculo com a rubrica analisada. Ao terem sido solicitados esclarecimentos sobre tais pagamentos de PLR, via TIAD, a recorrente informou que "trata-se de critério da empresa para fins de imposto de renda e que a despesa teria sido diferida para ser apropriada em período posterior", justificativa que ao nosso ver não tem nenhum amparo legal.

b.3-) que ao analisar s documentos contábeis que deram origem aos lançamentos a título de participação nos lucros, verificamos que os pagamentos foram efetuados aos segurados empregados conforme cópias de cheque apresentadas, e em face da não comprovação regular do pagamento desta rubrica, concluímos que tal verba embora intitulada de "participação nos lucros", na realidade trata-se de verba de natureza salarial que deve integrar o salário de contribuição uma vez que não se comprovou tratar-se da real "participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração", que deveria ser concedida de acordo com lei específica, que é a **Lei no 10.101, de 19/12/2000**

c-) **contratação de mão-de-obra temporária:** pagamentos efetuados na Conta MO Temporária, que embora tenha recebido o nome de M.O.Temporária, ao solicitarmos os comprovantes recibos, notas fiscais de empresas de mão de obra temporária, fomos informados que não foram contratados tais serviços, logo inexistem notas fiscais de empresa prestadoras de Mão de Obra Temporária na empresa ora fiscalizada. Logo, concluímos que foi atribuído um nome impróprio a esta conta, pois na realidade trata-se de serviços prestados pessoa física, que não tem nada a haver com a efetiva cessão de mão de obra temporária. Além das contas supra mencionadas, ainda nesta rubrica, foram considerados como fatos geradores valores lançados nas contas: Conta 3.02.01.01.36 - Bonificação; Conta 3.02.02.01.42 — Premiações e Incentivos; .Conta 3.02.02.01.46 — Despesas com aulas diversas.

O lançamento compreende as competências de 05/2003 a 12/2006, tendo sido o contribuinte cientificado em **23/04/2007** (fls. 64).

O recorrente apresentou impugnação (fls. 152/161), restando mantido o lançamento constante da NFLD nº 37.017.246-9.

Devidamente intimado do julgamento da DRJ em primeira instância, a recorrente interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta preliminarmente que:

1. que o auto de infração merece ser anulado, tendo em vista que a adoção das informações do sistema águia e CNIS como base de cálculo das contribuições lançadas não foram apresentados ao contribuinte, de forma a permitir o exercício de seu direito de defesa;
2. que a não indicação, no bojo da evidenciada NFLD, do dispositivo legal que autoriza e mensura a alíquota de contribuição do SAT a ser aplicada na hipótese previdenciária do contribuinte;
3. que em relação aos estagiários, a fiscalização não comprovou a sua efetiva condição de empregados, na medida em que não demonstrou a presença dos requisitos inscritos no art. 3º da CLT;
4. que as verbas pagas a título de bonificação, premiação, incentivos e aulas diversas devem ser consideradas como verbas cujo pagamento fora efetuado de forma eventual, não podendo ser consideradas como verbas sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias, uma vez que não foram pagas de forma habitual;
5. a necessidade de serem apropriados como fator de abatimento dos valores lançados como devidos nesta **NFLD**, aqueles que, eventualmente, tenham sido recolhidos aos cofres previdenciários, pelos próprios contribuintes individuais, ou por outras empresas

tomadoras dos seus serviços, ou, ainda, na qualidade de segurados empregados;

6. que a justificativa adotada para descon sideração dos pagamentos efetuada a título de PLR é absolutamente subjetiva, de modo que não podem ser consideradas, pois desprovidas da objetividade determinada pela Lei 10.101/00, sendo certo que os pagamentos possuem imunidade constitucional frente a incidência das contribuições previdenciárias;
7. que a imunidade constitucional da PLR deve ser reconhecida, em razão da auto-aplicabilidade do art. 7º, XIV da CF;
8. a inconstitucionalidade e ilegitimidade do SAT, INCRA, SEBRAE;
9. impossibilidade do INSS efetuar a cobrança das contribuições destinadas a terceiros;
10. inconstitucionalidade da SELIC;
11. que a multa aplicada, não é adequada ao presente lançamento, por não haver dolo, fraude ou sonegação;

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

### CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, dele conheço.

### PRELIMINARES

A recorrente sustenta a nulidade do presente lançamento, em razão de que não lhe fora oportunizada vistas de relatórios utilizados pela fiscalização para a composição da base de cálculo das contribuições lançadas, e que assim teria sido cerceado o seu direito de defesa.

No entanto, não é o que vislumbro dos autos.

Nada mais fez a fiscalização do que aplicar ao caso em concreto a legislação pertinente, atribuindo à recorrente, a responsabilidade pelo pagamento de contribuições previdenciárias não adimplidas e apuradas em sua contabilidade, levando a efeito simplesmente aquilo que determinado pela Lei 8.212/91. Assim, uma vez que não houve qualquer transgressão a norma legal em vigor, não há que se reconhecer a nulidade do lançamento, sobretudo em razão de que ao contribuinte fora franqueado acesso ao inteiro teor da presente NFLD.

Logo, ao que se depreende do relatório fiscal, verifica-se ter sido observado o que disposto no art. 142 do CTN a seguir:

***“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*”**

***Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”***

Da análise do relatório fiscal, ao revés do que sustenta a recorrente, verifica-se que este veio devidamente acompanhado de todos os anexos do Auto de Infração, sendo dele parte integrante, quando se percebe que todos foram concebidos em total observância às disposições do art. 142 do CTN e 37 da Lei n. 8.212/91, na medida em que todos os fundamentos, de fato e de direito, e documentos que ensejaram a lavratura do Auto restaram devidamente demonstrados, o que proporcionou e garantiu ao contribuinte a clara e inequívoca ciência e materialização da ocorrência do fato gerador e dos valores não recolhidos das

contribuições sociais devidas, conforme também restou decidido pelo acórdão de primeira instância.

Assim, rejeito a preliminar.

## MÉRITO

### Dos Pagamentos efetuados a estagiários

A presente rubrica refere-se à cobrança de valores de contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a estagiários, considerados pela fiscalização como segurados empregados, em razão da inobservância do art. 28, § 9º, “i”, a seguir:

**“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)***

[...]

***§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)***

[...]

***i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977***

Por sua vez, assim dispõe o art. 3º da Lei 6.494/77:

**“ Art. 3º A realização do estágio dar-se-á mediante termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente, como interveniência obrigatória da instituição de ensino.”**

A imputação fiscal, pois, baseou-se no fato de que a recorrente deixou de apresentar os Termos de Ajuste de Cooperação entre a instituição e a empresa, bem como Termos de compromisso dos Estagiários, e os Termos de Aditamento comprovando prorrogações contratuais, relativos ao período de prestação de serviços de 05.2003 a 12.2004

Da análise dos autos verifico que tais documentos também não foram juntados pela recorrente, seja em sua impugnação, ou mesmo em seu recurso voluntário, de modo que resta patente a não comprovação do cumprimento da Lei 6.494/77.

Assim, é cediço que em se tratando da concessão de isenções, a Lei tributária deve ser interpretada de forma literal, em conformidade com o que dispõe o art. 111 do CTN, não havendo, portanto, que se falar na necessidade de demonstração da presença dos requisitos ensejadores da relação de emprego, como alega a recorrente.

*“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;”*

Logo, não acolho os argumentos da contribuinte.

### **Da Desconsideração dos Pagamentos da PLR**

Sobre o assunto, inicialmente a recorrente sustenta a auto aplicabilidade do artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, se tratando de regra de imunidade, de modo que não são cabíveis, *in casu*, a verificação do cumprimento das condições previstas na Lei 10.101/01.

Fato é que, sobre o assunto, recentemente já se manifestou o Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal, em 30/10/2014, ao julgar o RE 569.441 sob o rito da repercussão geral, no caso, entendendo que a não incidência das contribuições previdenciárias sobre pagamentos efetuados a título de PLR somente poderá ser reconhecida quando cumpridos os requisitos da legislação infraconstitucional, de modo que não há que se falar em auto-aplicabilidade da regra de imunidade constante na Carta Magna.

Ademais, argumenta que o fiscal utilizou-se de critérios subjetivos não previstos na Lei 10.101/00, para descaracterizar o caráter não salarial dos pagamentos efetuados a título de PLR.

Sobre o assunto, não restam dúvidas de que o pagamento de participação nos lucros e resultados somente estará fora da incidência das contribuições previdenciárias, quando efetuado em conformidade com o que dispõe a Lei 10.101/00, o que não foi verificado no caso dos autos.

Ressalto que, quando intimada, a recorrente deixou de apresentar os acordos inerentes ao pagamento da verba por ela intitulada como PLR, de modo que a fiscalização pudesse mesmo aferir o devido cumprimento das condições insertas na Lei 10.101/00, sendo que tais acordos sequer vieram a ser juntados aos autos por ocasião da impugnação ou mesmo do recurso voluntário.

Ademais, as conclusões da fiscalização nos levam a entender que sequer havia tal acordo, uma vez que a própria recorrente declarou que efetuava a classificação de pagamentos a título de PLR de acordo com sua conveniência, pois, *“trata-se de critério da empresa para fins de imposto de renda e que a despesa teria sido diferida para ser apropriada em período posterior”*.

Logo, concluiu a fiscalização que diante da inexistência de mínimos traços de que os pagamentos alocados na contabilidade se relacionavam ou tinham previsão em um acordo devidamente formalizados pela empresa, dentre as opções trazidas à lume pela Lei 10.101/00, entendeu que se tratavam de meros pagamentos diversos, até porque atendiam

conveniência exclusiva da própria recorrente, não havendo que se falar, portanto, na adoção de critérios subjetivos alheios ao que dispõe a Lei 10.101/00. No caso dos autos, portanto, a meu ver restou apurado, de acordo com o relatório fiscal que a descrição de pagamentos a título de PLR, se tratavam de pagamentos diversos, sem qualquer correlação com aqueles previstos na Lei 10.101/00, que se justificam diante da relação entre o capital e o trabalho.

Assim, não vejo como prosperar a pretensão da recorrente.

### **Dos pagamentos a título de bonificação e premiação.**

Relativamente ao presente levantamento, a alegação de recurso é no sentido de que se tratavam de pagamentos de natureza eventual, de sorte a não atrair a incidência das contribuições previdenciárias.

E a demonstrar o seu caráter eventual, a recorrente sustenta que se tratavam de pagamentos que não eram efetuados de forma habitual, ou seja, com determinada periodicidade.

Não compartilho do entendimento.

Valores recebidos de forma eventual referem-se a pagamentos que são efetuados pela recorrente sem que os empregados tenham a expectativa de recebê-lo, ou seja, sem que estes esperem recebê-lo, o que, de fato não ocorreu.

Oportunamente, vale transcrever, o significado da palavra **eventual**, que fora extraído do Dicionário Aurélio, senão vejamos:

*“1 Dependente de acontecimento incerto; casual; fortuito; possível mas incerto. 2 herança eventual: a que se obtém sem ser por ordem legítima de sucessão.”*

Resta inequívoco, pois, que as bonificações bem como prêmios pagos pela recorrente aos seus empregados não se restringiam ao campo da mera liberalidade, mas sim a uma complementação salarial, vislumbrando-se, de forma clara, a figura de salário-contribuição, daí porque resta prejudicada a alegação de que tais verbas eram pagas em caráter eventual.

Tendo em vista que a recorrente não comprovou a eventualidade do pagamento na forma supra, também entendo por descabida a sua pretensão recursal.

### **Da inconstitucionalidade do SEBRAE, SAT e INCRA**

O Recorrente alega a inconstitucionalidade das contribuições ao SEBRAE, SAT e INCRA, no entanto tenho que tais irresignações não podem ser analisadas por este Conselho, em respeito a competência privativa do Poder Judiciário, já que, o afastamento da aplicação da Legislação referente as contribuições, indubitavelmente, ensejaria o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei em vigor, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal, o que é vedado a este Eg. Conselho.

Sobre o tema, o CARF consolidou referido entendimento por meio do enunciado da Súmula n. 02, a seguir:

*“Súmula CARF n° 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

#### **Da taxa Selic**

Sabe-se que a aplicação da taxa SELIC, enquanto juros moratórios e multa, aplicada sobre as contribuições objeto do lançamento, fora efetuada com amparo em previsão legal consubstanciada no art. 34 da Lei n° 8.212/1991, abaixo transcrito:

***“Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n° 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo reestabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei n° 9.528, de 10/12/97)***

***Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.”***

Tal discussão, inclusive, já tendo sido objeto de várias deliberações neste Conselho, resultou no enunciado da Súmula n°. 04 do CARF, confira-se:

***“Súmula CARF n° 4: A partir de 1° 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.”***

#### **Da multa aplicada**

No tocante a multa aplicada pela autoridade fiscal, como bem apontou o v. acórdão de primeira instância, tenho que a fiscalização se resumiu apenas em efetuar o lançamento em conformidade com o disposto no art. 35 da Lei 8.212.91, ademais, não há necessidade de comprovação do dolo por parte do contribuinte, sendo o mero não adimplemento da obrigação tributária do contribuinte já é apenada pela legislação com multa, razão pela qual deve ser mantida no patamar aplicado pela fiscalização, em respeito ao artigo 112 do CTN.

Processo nº 35431.000256/2007-14  
Acórdão n.º **2402-004.507**

**S2-C4T2**  
Fl. 389

---

Ante todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas, e, no mérito, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.