



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

**Processo n°** 10166.722356/2009-13  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2402-004.438 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de novembro de 2014  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
**Embargante** VIPLAN - VIAÇÃO PLANALTO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Os embargos de declaração não se prestam para a rediscussão de matéria enfrentada no acórdão embargado.

Constatada a inexistência de obscuridade, omissão ou contradição no acórdão embargado, rejeita-se a pretensão da embargante.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos opostos.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

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

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração, oposto pelo sujeito passivo (empresa VIPLAN - VIAÇÃO PLANALTO LTDA), em face do Acórdão nº 2402-004.227 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF.

No Acórdão em questão, ficou consignado na Ementa o seguinte:

**“[...] Ementa: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA.**

*A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação pertinente, integra o salário de contribuição.*

*Integra o salário de contribuição a parcela paga pela empresa ao segurado empregado a título de “produtividade”, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.*

**MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.**

*O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte. [...]”*

A Embargante (sujeito passivo) afirma ter omissão nos fundamentos do voto condutor do acórdão ora embargado, eis que a matéria em debate encontrar-se-ia (i) omissa quanto ao fato de que a verba intitulada de PLR teria natureza de direito social, distinto do conceito de remuneração; e (ii) na aplicação da multa, omissa quanto ao enquadramento das alíneas “a, b ou c” do inciso II do art. 35 da Lei 8.212/1991.

Enfim, a Embargante requer o recebimento e acolhimento do presente embargos, para sanar/retificar todos os vícios existentes no acórdão.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O Recurso é tempestivo e dele farei apreciação. Esclarecemos que a apreciação não significa conhecimento, porquanto, para se conhecer do recurso, faz-se necessário não só a satisfação dos requisitos extrínsecos recursais, tais como a tempestividade, garantia de instância, dentre outros, mas também, e fundamentalmente, a presença dos requisitos intrínsecos dos recursos, tais como o cabimento, o interesse de agir e a legitimidade para tanto.

Diante das considerações efetuadas pela Embargante, entende-se que não lhe assiste razão quanto à contradição, obscuridade ou omissão, sinalizadas pela falta de análise do tema envolvendo a configuração dos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) como uma gratificação ou prêmio. Esse entendimento está consubstanciado nos elementos fáticos acostados aos autos.

**Com relação à omissão decorrente de uma suposta falta de análise do tema envolvendo a natureza jurídica da verba intitulada de PLR como um direito social, distinto do conceito de remuneração,** cumpre esclarecer que o fundamento do voto condutor é delineado no sentido de que os valores concedidos a título de PLR não possuem natureza de um direito social concedido nos moldes do art. 7º, XI, da CF e do art. 3º da Lei 10.101/2000, tratando-se, na realidade, de uma gratificação ou prêmio.

Esse raciocínio está devidamente delineado no acórdão ora embargado, nos seguintes termos:

*“[...] Diante do conjunto fático probatório juntado aos autos, faremos uma análise do caso ora evidenciado.*

***Primeiro,*** verifica-se que a Recorrente efetuou pagamentos mensais aos segurados da previdência social a título de participação nos lucros e resultados, fatos estes não negados em sua peça recursal.

*Contrapõe-se a Recorrente argumentando que obedeceu ao estipulado em Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) e às regras previstas na Constituição Federal (art. 7º, XI) e na Lei 10.101/2000.*

*Data vênia, tal argumento não merece prosperar, eis que a Lei 10.101/2000 estabeleceu critérios específicos para o pagamento a título de PRL. Para tanto, a lei expressamente proíbe o pagamento em periodicidade inferior a 01 semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil (§2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000).*

*Além disso, diante do quadro fático, evidencia-se que os valores pagos a título de PLR, mensalmente, configuram-se como uma gratificação ou prêmio, eis que a Recorrente concedeu tais*

valores de forma antecipada e unilateral, desobedecendo a própria Convenção Coletiva de Trabalho que estabelecia regras de aferição de produtividade para a concessão do PLR. Essa periodicidade mensal faz com que a verba titulada de PLR assumo o caráter de **gratificação** (ou prêmio), servindo de complemento ao salário.

Dessa forma, a verba intitulada pela Recorrente de PLR, paga de forma habitual e mensalmente, é flagrantemente uma gratificação atrelada a uma produtividade sem aferição de metas, e, por consectário lógico, configura-se como remuneração vinculada ao salário, nos termos do art. 28, inciso I, da Lei 8.212/1991 c/c o artigo 201, §11<sup>1</sup> da Constituição Federal de 1988.

(...)

**Segundo**, constata-se que, apesar dos mecanismos de aferição do alcance de metas constarem em instrumento de negociação coletiva, tais mecanismos efetivamente não existiam.

O Fisco solicitou à Recorrente que apresentasse as planilhas com a aferição da produtividade, ou seja, documentos que comprovassem o alcance das metas dispostas no instrumento de negociação coletiva. A Recorrente não apresentou tais documentos solicitados pelo Fisco, sendo que apenas apresentou CD's (anos de 2006 a 2008) que não continham as informações referentes à aferição (metas).

A distribuição dos lucros ou resultados (PLR) exige o alcance de metas, e estas devem ser cumpridas pelos empregados para que façam jus ao recebimento de participação nos lucros ou resultados, fato este não evidenciado nos autos. Com isso, a Recorrente descumpriu a regra prevista no §1º do art. 2º da Lei 10.101/00, já que o instrumento de negociação coletiva deve constar, entre outras: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

(...)

Diante do exposto (**primeiro e segundo**) – seja pelo descumprimento do §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 (pagamento mensal, configurando uma gratificação), seja pelo descumprimento do §1º do art. 2º dessa Lei (não comprovação de atingimento de metas) –, os valores pagos a título de PLR devem integrar o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei 8.212/1991, não estando enquadrados na excludente do § 9º, alínea “j”, deste mesmo artigo, bem como do artigo 214, § 9º, “X” e § 10 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999. [...]”

Logo, não se trata de fato omissis a análise da configuração dos valores pagos a título de PLR como uma gratificação ou prêmio, nem houve falta de análise do fato de que a PLR é um direito social, eis que o julgador é pautado pelo princípio do livre convencimento

<sup>1</sup> Artigo 201, §11, CF/1988: Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

motivado, fato este evidenciado nos autos, e não exclusivamente pela tese pretendida da Embargante de que teria concedido os valores de acordo com a legislação previdenciária.

**Quanto à omissão decorrente de uma suposta falta de análise da regra envolvendo a aplicação da multa, prevista nas alíneas “a, b ou c” do inciso II do art. 35 da Lei 8.212/1991**, tal fato não ocorreu, já que o conteúdo do acórdão embargado registrou a aplicação da regra prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, obedecendo ao escalonamento das suas “alíneas a, b ou c”, que será verificado no momento de pagamento ou execução dos valores apurados.

Tal entendimento ficou consignado no conteúdo do acórdão embargado nos seguintes termos:

*“[...] Entretanto, não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991 em sua integralidade, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do CTN (tempus regit actum: o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada). Dessa forma, entendendo que, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/1991), limitando a multa ao patamar de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.*

*Embora a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal. Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/1996 limita-se ao percentual de 75% do valor principal e adotando a regra interpretativa constante do art. 106 do CTN, deve ser aplicado o percentual de 75% caso a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) supere o seu patamar. [...]”.*

Assim, verifica-se que não há contradição, obscuridade ou omissão no voto condutor, eis que o seu conteúdo abordou de forma suficiente tanto a matéria fática como a configuração da gratificação (ou prêmio) paga aos segurados a título de PLR, sendo que os argumentos da Embargante apontam para uma nova discussão da matéria, não cabível em sede de Embargos de Declaração. Esse entendimento decorre do fato de que os Embargos de Declaração representam uma via estreita e não se prestam para a modificação da decisão embargada que não contenha omissão, contradição ou obscuridade.

E, nesse caminho, percebe-se que o julgador não é obrigado a fundamentar o voto em todos os pontos pretendidos pela Embargante, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, conforme precedentes do STF (Embargos Declaração no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 733.596-MA).

***“[...] EMENTA: (...). OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. DESPROVIMENTO.***

1. *A omissão, contradição ou obscuridade, quando incoerentes, tornam inviável a revisão em sede de embargos de declaração, em face dos estreitos limites do art. 535 do CPC.*

2. **O magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.** (g.n.) (...)

5. *Embargos de declaração DESPROVIDOS. [...]” (Informativo 743/2014. EMB. DECL. NO AG. REG. NO RE N. 733.596-MA. RELATOR: MIN. LUIZ FUX).*

Nesse mesmo caminho, segundo a doutrina, entende-se que há **distinção** entre **enfretamento suficiente** e **enfretamento completo** na análise das questões delineadas em peça de defesa. O julgador será em regra obrigado a enfrentar os pedidos, as causas de pedir e os fundamentos de defesa, mas não há obrigatoriedade de enfrentar todas as alegações feitas pelas partes a respeito de sua pretensão. Assim, o julgador deve enfrentar e decidir a questão colocada à sua apreciação, não estando obrigado a enfrentar todas as alegações feitas pela parte a respeito dessa questão, bastando que contenha a decisão fundamentos suficientes para justificar a conclusão estabelecida na decisão proferida (Araken de Assis, Manual dos recursos, nota 66.2.1.3, p. 591. 2 ed. São Paulo, RT, 2008).

Após o delineamento das questões fáticas e jurídicas expostas anteriormente, entendo que a decisão desta Corte Administrativa, manifestada por meio do acórdão ora embargado, apresenta os requisitos necessários para sua validade, pois nela se verifica a congruência interna e externa. Esta diz respeito à necessidade de que a decisão seja correlacionada com os sujeitos envolvidos no presente processo, enquanto a congruência interna refere-se aos atributos de clareza, certeza e liquidez. Logo, percebe-se que esse Acórdão guarda congruência em relação aos sujeitos do processo, com os fundamentos e pedidos apresentados e com os demais documentos acostados nos autos.

Com isso, entende-se que o acórdão embargado, da forma como tratou a matéria, não foi omissivo, nem obscuro, nem contraditório, e, como consequência, o seu julgamento resultou em conclusão plenamente válida. E, por consectário lógico, os Embargos de Declaração opostos pela Embargante não possuem os requisitos de admissibilidade, previstos no art. 65, Anexo II, da PORTARIA MF no 256/2009, impondo que não seja acolhida a pretensão da aludida contradição ou omissão.

Diante do exposto, voto no sentido de **REJEITAR OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** opostos pela Embargante (VIPLAN), nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.