



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

Processo n° 10510.003835/2009-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.651 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO
Recorrente BANCO DO ESTADO DE SERGIPE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AIOP - TERCEIROS - FNDE - FATOS GERADORES CORRELATOS -

A fiscalização previdenciária possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

ABONO ÚNICO - PREVISÃO EM ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA - ATO DECLARATÓRIO Nº 16 /2011 PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante: “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”.

O parecer que resultou na elaboração do referido ato declaratório, em face da alteração trazida pela Lei nº 11.033, de 2004, à Lei nº 10.522/2002, terá também o condão de dispensar a apresentação de contestação pelos Procuradores da Fazenda Nacional, bem como de impedir que a Secretaria da Receita Federal do Brasil constitua o crédito tributário relativo à presente hipótese, obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do citado artigo 19 da Lei nº 10.522/2002.] Acredito que o lançamento do ABONO previsto em convenção coletiva, apreciado no

referido acordão, se enquadra na exclusão prevista no Parecer PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 16/2011, de 20/12/2011 que no meu entender, atribui razão ao recorrente para que não haja incidência de Transcrevo abaixo o ato em questão para esclarecimentos da sua aplicabilidade.

SALÁRIO INDIRETO EDUCAÇÃO.- RESTRIÇÃO AO ACESSO DE TODOS OS EMPREGADOS - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, mais precisamente quando a empresa cria restrições que impossibilitam a livre concessão do benefício a todos os empregados e dirigentes.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - DESCUMPRIMENTO DA LEI 10.101/2000 - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES

Quanto a apuração da contribuição sobre os valores de participação nos lucros entendo que uma vez descumprida a regras da lei 10.101,correto a inclusão dos valores na base de cálculo de contribuições previdenciárias

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

PERIODICIDADE INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL - DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO DA LEI 10.101/2000 - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA APENAS SOBRE AS PARCELAS EXCEDENTES.

Além da exigência legal quanto ao número de pagamentos no ano civil, a empresa deve obedecer, ainda, a norma que a impede de efetuar o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil, o que restou descumprido no PLR 2004. Todavia, a incidência tributária deve atingir apenas as parcelas que excederam a periodicidade legal.

ESTAGIÁRIOS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM DESCONFORMIDADE COM A LEI - CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO PARA EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS

A contratação de estagiários em desconformidade com a lei 6494/77, em especial vinculação do curso com o serviço prestado, gera a caracterização de vínculo de emprego para efeito previdenciários.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. II) Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento: a) o levantamento ABN - Abono; o levantamento PA2, ATÉ 2 PARC PLR DESACORDO LEI; b) o levantamento P26 , PG EM 022006 PLR EM DESACORDO; c) do levantamento PM2, MAIS D 2 PARC PLR DESACORDO LEI, as competências 02/2005 e 08/2005. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que excluía tão somente o levantamento ABN, Abono. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.230.171-1, em desfavor da recorrente tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados e contribuintes individuais (diretores e conselheiros), no período compreendido entre 01/2005 a 12/2005.

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.157.871-0, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela destinada a terceiros, , no período de 01/2005 a 02/2006

. Conforme descrito no relatório fiscal OS LEVANTAMENTO contidos no presente AI referem-se: ABN: Abono; ETD, ETP, Z3 E Z4: estagiários e P26, PA2 E PM2: participação nos lucros paga em desacordo.com a lei 10.101/000

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 09/11/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 16/11/2009.

Inconformado com a NFLD, a notificada apresentou defesa, conforme fls. 94 a 116 .

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, fls. 162 a 169.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 558 a 596, onde, em síntese a recorrente alega:

1. Nulidade do AI face descumprimento do art. 142 do CTN, incorreção na determinação da matéria tributável, quando faz no relatório, referência a contribuintes individuais, quando o lançamento refere-se apenas a empregados.
2. A improcedência do AI em face da inequívoca inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência da contribuição relativa ao salário educação sobre os valores pagos à título de: abono único, bolsa de estudo, bolsa estagiário e bolsa paga a estagiário, bem como em relação aos valores pagos de participação nos lucros.
3. Não pode o acórdão recorrido determinar o recolhimento pelo recorrente, no que se refere ao aluguel e condomínio em benéfico dos diretores Srs. André Tavares Andrade e Jair Araújo, bem como quanto a diferença de remuneração paga ao ultimo citado e ao sr. Edgard D'Avilla, uma vez que se tratam de diretores que jamais foram empregados
4. Ao contrário do entendimento adotado pela autoridade fiscal o valor dos abonos pagos aos segurados empregados não consiste em salário de contribuição, primeiramente

porque não se trata de pagamento habitual, pelo contrário é paga uma única vez ao ano; ademais, existe expressa previsão em convenção coletiva para o pagamento.

5. Demonstrado que os valores dos abonos não constituem remuneração deve ser reformada a decisão.
6. Os pagamentos feitos à título de bolsa para o estagiário não constituem salário de contribuição, sendo equivocada a interpretação que caracterizou os estagiários como segurados empregados, baseado-se primeiramente no fato de que a Resolução CNE/CEB n. 1 de 2004, não pode ultrapassar os ditames legais, fixando jornada de trabalho do estagiário.
7. Quanto a alegação de que o estágio encontrava-se irregular, posto que não eram exercidas atividades vinculadas estritamente a grade curricular do curso que o estagiário estava cursando, ressalta-se que nada impede que um aluno de graduação não poderia exercer a profissão bancária, tão antiga quanto o capitalismo, mais antiga que a previdência social. Ademais, a simples leitura do acordo observa-se que a autoridade fiscal atribuiu a quase totalidade dos estagiários as mesmas funções sem observar as peculiaridades de cada contrato celebrado.
8. Mesmo para os estagiários de agência, que em regra tem a pretensão de tornarem-se bancários, senão não teriam buscado estágio nessa área, queda clara a aquisição de conhecimento.
9. Todos os compromissos de estágio foram submetidos às instituições de ensino que cancelaram integralmente os termos firmados.
10. Resta absurda a pretensão da decisão ora recorrida de formar vínculo face à existência dos requisitos do vínculo de emprego, atribuindo-se a condição de juiz do trabalho.
11. Ademais, para ingressar nos quadros do banco necessária a realização de concurso público, não se admitindo que se determine vínculo de emprego com os estagiários.
12. Quanto ao pagamento de PLR, ressalte-se que os critérios encontram-se detalhadamente previstos nos programas das moedas, descritos pela Resolução 000218/2002 e ratificado pelo acordo coletivo 2005/2006. Assim, não obstante que os critérios estejam claros e plenamente disponíveis, já que o programa de moedas está anexo ao AC.
13. O papel da autoridade julgadora, no processo administrativo é o de atuar com imparcialidade, buscando por todos os meios atuar com imparcialidade, na busca da verdade material.
14. Em tempo algum as regras canceladas no respectivo acordo ou os valores distribuídos à título da verba em questão foram questionados pela autoridade administrativa, a qual preferiu restringir-se à ausência de transcrição das respectivas regras (plenamente conhecidas no acordo coletivo).
15. Além disso, a referida lei exige apenas que os instrumentos de negociação contem regras claras e objetivas para distribuição dos resultados, o que efetivamente ocorreu. Observa-se que a lei não exige que as regras constem “no” dispositivo, mas tão somente “do” dispositivo.

16. Assim, como a distribuição dos valores inequivocadamente obedeceu todos os requisitos previstos em lei, não há como se alterar a natureza jurídica do pagamento.
17. Por fim, quanto ao suposto pagamento em mais de duas parcelas anuais, cumpre verificar que estes recolhimentos não refletem novas distribuições, mas apenas complementação da parcela antecipada em montante menor que o firmado na Convenção Coletiva de Trabalho, fato este que não é capaz por si só de desvirtuar a natureza jurídica do pagamento.
18. O maior exemplo de que o plano encontra-se correto é que a empresa nunca foi demandada judicial na esfera trabalhista, para que se questione a natureza dos pagamentos.
19. Face o exposto, requer a nulidade da autuação, tendo em vista que ao desconsiderar o limite do salário de contribuição do segurado ofendeu o art. 142 do CTN.
20. Caso assim, não entenda, seja reformada a decisão posto que não incidem contribuições sobre os valores pagos a título de abono, participação no lucros e bola estágio.
21. Caso, seja mantida qualquer contribuição, requer seja determinada a realização de diligência para o recálculo pela fiscalização, a fim de adequá-la a legislação em vigor.

O processo retornou a origem face solicitação da mesma para realização de desmembramento do débito, nos termos da resolução 2401-021, fls. 681, abaixo transcrita:

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n.37.157.8710, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela destinada a terceiros, no período de 01/2005 a 02/200.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 71 a 86, o lançamento compreende os seguintes levantamentos: ABN Abono Rubrica 1045; ETD, ETP, Z3, Z4 Estagiários caracterizados como empregados, P26, PA2, PM2 remuneração de empregados paga em desacordo com a lei 10.101/00.

Foi encaminhado a este Conselho o Memorando n. 31/2012/ACAT/DRFAJU/ SRRF05/RFB/MFSE, de 14 de março de 2012, acerca da Solicitação de Devolução do Processo n. 10510.003835/200961, com o objetivo de que possa ser realizado o desmembramento do débito, seguindo orientação dada pela DRJ/SDR/BA.

Assim, restituímos o processo à origem para as providências cabíveis.

A DRFB efetuou o desmembramento do débito, excluindo do lançamento em questão os levantamentos: AFN – RESSARC. DESP. ATIVIDADE FÍSICA; RDN – REM N DCL GFIP (PARCIAL);

Assim, remanescem no presente AI os levantamentos: ABN – Abono; BEM – Bolsa de estudo, ETD – ESTÁGIO DESACORDO LEI DEVIDO; ETP – ESTÁGIO DESACORDO LEI PAGO; MDN – DESPESA COM MORADIA; P26 – PG EM 022006 PLR EM DESACORDO; PA2 – ATÉ 2 PARC PLR DESACORDO LEI, PM2 – MAIS D 2 PARC

Processo nº 10510.003835/2009-61
Acórdão n.º **2401-003.651**

S2-C4T1
Fl. 720

PLR DESACORDO LEI, RDN – REM N DCL GFIP (PARCIAL), conforme DADD – Discriminativo Analítico desmembrado.

A DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para Julgamento.

É o Relatório.

CÓPIA

Assim, remanescem no presente AI os levantamentos: ABN – Abono; BEM – Bolsa de estudo, ETD – ESTÁGIO DESACORDO LEI DEVIDO; ETP – ESTÁGIO DESACORDO LEI PAGO;; P26 – PG EM 022006 PLR EM DESACORDO; PA2 – ATÉ 2 PARC PLR DESACORDO LEI, PM2 – MAIS D 2 PARC PLR DESACORDO LEI, RDN – REM N DCL GFIP (PARCIAL), conforme DADD – Discriminativo Analítico desmembrado.

Dessa forma, considerando que os levantamentos descritos no presente AI foram integralmente apreciados pela ilustre conselheira Liege Lacroix e como mencionado anteriormente a contribuição destinada a terceiros funda-se nos mesmos argumentos jurídicos e fáticos já apreciados no acórdão 2302-01.858. Contudo, considerando a independência entre os processos, passo a apreciar isoladamente cada fato gerador, valendo-me em determinadas ocasiões do voto proferido no acórdão.

Importante salientar, ainda, que o julgador de primeira instância já havia julgado procedente em parte o lançamento de acordo com a exclusão da parcela atinente a ajuda de custo contida no levantamento MDN..

Para iniciarmos a análise da procedência ou não do lançamento, importante identificar quais as contribuições apuradas pelo lançamento. Assim, foram apuradas contribuições sobre os valores pagos s pessoas físicas, enquanto empregados à título de abonos, participação nos lucros em desconformidade com a lei, bem como bolsas de estagiários.

CONCEITO DE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

De pronto para efeitos de esclarecimento, convém trazer a definição do conceito de salário de contribuição. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n ° 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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)- grifo nosso.

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n ° 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

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;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a impenhorabilidade recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Segundo o ilustre professor Arnaldo Süssekind em seu livro Instituições de Direito do Trabalho, 21ª edição, volume 1, editora LTr, o significado do termo remuneração deve ser assim interpretado:

No Brasil, a palavra remuneração é empregada, normalmente, com sentido lato, correspondendo ao gênero do qual são espécies principais os termos salários, vencimentos, ordenados, soldo e honorários. Como salientou com precisão Martins Catharino, “costumeiramente chamamos vencimentos a remuneração dos magistrados, professores e funcionários em geral; soldo, o que os militares recebem; honorários, o que os profissionais liberais ganham no exercício autônomo da profissão; ordenado, o que percebem os empregados em geral, isto é, os trabalhadores cujo esforço mental prepondera sobre o físico; e finalmente, salário, o que ganham os operários. Na própria linguagem do povo, o vocábulo salário é preferido quando há prestação de trabalho subordinado.”

ABONO ÚNICO PAGO EM CONVENCÃO COLETIVA DE TRABALHO

Embora tenha a Colnseleira Liege quando do julgamento da parte patronal, determinado a procedência da autuação em relação a rubrica ABONO, valho-me do da alteração trazida pela Lei nº 11.033, de 2004, à Lei nº 10.522/2002, para apreciar a questão sob outro enfoque. Assim, prescreve a referida lei.:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

I - matérias de que trata o art. 18;

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da

Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 1º Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente, reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, hipótese em que não haverá condenação em honorários, ou manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

§ 1º Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, inclusive em embargos à execução fiscal e exceções de pré-executividade, hipóteses em que não haverá condenação em honorários; ou (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º A sentença, ocorrendo a hipótese do § 1º, não se subordinará ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

§ 3º Encontrando-se o processo no Tribunal, poderá o relator da remessa negar-lhe seguimento, desde que, intimado o Procurador da Fazenda Nacional, haja manifestação de desinteresse.

§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Conforme descrito, a referida norma orienta a impossibilidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil constitua o crédito tributário relativo à presente hipótese, obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do citado artigo 19 da Lei nº 10.522/2002.

Não discordo do posicionamento adotado pelo auditor, bem como pela ilustre julgadora da parte patronal, em relação ao ABONO, considerando os aspectos descritos na lei previdenciária e nos atos normativos; todavia convém analisar a questão considerando não apenas a literalidade do texto legal, mas em especial, os atos emanados da Procuradoria da Fazenda Nacional a respeito da questão.

Nesse sentido, acredito que o lançamento do ABONO previsto em convenção coletiva, apreciado no referido acordo, se enquadra na exclusão prevista no Parecer PARECER PGFN/CRJ/Nº 2114/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 16/2011, de 20/12/2011 que no meu entender, atribui razão ao recorrente para que não haja incidência de Transcrevo abaixo o ato em questão para esclarecimentos da sua aplicabilidade.

ATO DECLARATÓRIO Nº 16 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho,

desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 434.471/MG (DJ 14/2/2005), REsp nº 1.125.381/SP (DJe 29/4/2010), REsp nº 840.328/MG (DJ 25/9/2009) e REsp nº 819.552/BA (DJe 18/5/2009).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

Neste ponto, entendo que o resultado em questão deva acompanhar o da obrigação principal, acórdão 2302-01.858, nos fatos geradores correlatos aos dois AI, destacando apenas que por força do Ato Declaratório n. 16/2011 da PGFN deva ser excluído do presente lançamento o levantamento ABN.

QUANTO A CARACTERIZAÇÃO DOS ESTAGIÁRIOS

Quanto a caracterização dos estagiários como segurados empregados, cite-se que não houve a pretensão da autoridade fiscal de investir-se de magistrado do trabalho como alegado pelo recorrente, mas tão somente em constatando que a realidade dos fatos descreve que a contratação de estagiários encontrava-se desvirtuada, descumprindo os preceitos da lei 6.494/77, haver-se-ia de caracterizar os trabalhadores como segurados empregados para efeitos previdenciários.

Note-se que para a regular caracterização, deve o auditor identificar o dispositivo descumprido, bem como a presença dos requisitos do vínculo de emprego, quais sejam: continuidade, subordinação, onerosidade e pessoalidade, o que entendo logrou êxito o auditor.

Convém destacar que o relatório fiscal, fls. 34 a 40, descreveu o auditor individualmente os estagiários, as respectivas funções descritas pelo termo de compromisso, a formação do estagiário, a jornada cumprida, além dos requisitos ensejadores.

Ao contrário do entendimento trazido pelo recorrente, concordo com a autoridade fiscal, ao definir que para os estudantes de nível médio, os preceitos da legislação de estágio descumpridos dizem respeito a jornada superior ao limite estabelecido pela Resolução CNE/CEB n. 01/2004. À época da lei 6494, já existia expressa previsão de que a jornada do estágio deveria ser compatível com a escola, sendo que a referida resolução estabeleceu jornada máxima de 4 horas, razão porque entendo que restou descumprida a legislação do estágio em relação aos alunos do ensino médio.

Já quanto aos estagiários de nível superior descritos no relatório ressalte-se que ao contrário do entendimento do recorrente, não entendo que um estudante de radialista, possa realizar serviços bancários, como extensão de sua educação profissionalizante. Assim, como exposto pelo auditor, para que o estágio seja regular tem que estar diretamente relacionado ao que o estudante está estudando, pois caso contrário torna-se meio fraudulento de obtenção de mão de obra barata.

Face o exposto entendo que logrou êxito o auditor em demonstrar que a legislação pertinente a contratação de estagiários restou descumprida devendo ser formado o vínculo como segurado empregado para efeitos previdenciários.

BOLSA DE ESTUDOS DE GRADUAÇÃO, PÓS-GRADUAÇÃO, MESTRADO E CURSO DE LÍNGUAS

Em relação ao levantamento BOLSA DE ESTUDOS – BEM, dois foram os argumentos apontados pelo auditor:

- 1) que o art. 28, § 9º da lei 8212/91, não exclui do conceito de salário de contribuição as bolsas destinadas a cursos superior, pós-graduação e curso de línguas;
- 2) e que o regulamento do programa de bolsa de estudos em vigor no primeiro semestre de 2005, destacam como requisitos para participação: não possuir punições disciplinares em vigor ou não ter sido dispensado da função por motivo de desempenho, pelo período de um ano e não possuir processos judiciais contra o banco.

Dessa forma, descreveu a autoridade fiscal, que a bolsa graduação, pós-graduação, mestrado e língua estrangeira, não se enquadra nas exclusão prevista no art. 28, § 9, “t” da lei 8212/91, razão pela qual constitui salário de contribuição. Vejamos o dispositivo que trata da questão:

O artigo 28, § 9º, "V", da Lei nº. 8.212/91, estabelece que não integra o salário-de-contribuição: "O valor relativo a plano educacional que vise a 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; (Redação dada. pela Lei nº9.711, de 20.11.98)" (grifo nosso) ••

Assim, podemos destacar que dois são os fundamentos da autoridade fiscal, o primeiro por simplesmente tratar-se de educação superior e o segundo por não ser extensível a todos os empregados.

Quanto a questão da educação superior entendo que o argumento de que os cursos de capacitação e qualificação profissionais abrangem os cursos superiores, especialmente porque os mesmos possuem íntima ligação com a capacitação e qualificação profissional de qualquer funcionário, o art. 39, abaixo transcrito, da Lei de Diretrizes e Bases da Educação, Lei nº 9.394/96, seja em sua redação original, vigente à época dos fatos geradores, como na dada pela Lei nº 11.741/2008, vigente época da lavratura do Auto de Infração, de fato estabelece a possibilidade de os cursos superiores abrangerem os cursos profissionais:

Art. 39. A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, a ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva. (redação original).

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 a educação profissional. (redação original)

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)

(..)

§ 29- A educação profissional e tecnológica abrangerá os seguintes cursos:(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)

Ocorre que a não basta simplesmente fornecer, mas deve-se relacionar com a atividade desenvolvida na empresa, como preceitua o dispositivo da lei 8212/91.

Só que essa informação deve ser requerida pela autoridade fiscal, quando identifica a concessão dos benefícios aos empregados de empresa alvo de procedimento fiscal, o que não ocorreu, ensejando a exclusão desse argumento para que se determine o descumprimento da lei. O que entendo é que a imputação fiscal não se mostrou clara ao descrever esse fundamento como lançamento.

Contudo, ainda resta-nos enfrentar outro ponto: qual seja, a não extensão do benefício a todos os empregados e dirigentes da empresa. Nesse ponto, entendo correto o lançamento, considerando que estabelecer restrições para o acesso ao benefício, em especial inexistência de processos judiciais contra o banco, restringe o direito dos empregados a valer do benefício de acesso a qualificação profissional.

Independente do tipo de restrição, a lei é enfática e não cria possibilidades: , “desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo”. Isto posto, mantenho o lançamento em relação ao levantamento BOLSA DE ESTUDOS.

QUANTO A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Com relação aos levantamentos referentes aos pagamento de participação nos lucros aos empregados, entendo que razão também não assiste ao recorrente

Os argumentos trazidos pela autoridade fiscal para consideração dos valores pagos à título de PLR configurarem salário de contribuição foram: ausência de metas estipuladas no acordo e pagamento em periodicidade acima do previsto em lei.

Quanto ao primeiro argumento, esclareceu a autoridade fiscal que a empresa institui Programa “Moedas”, que consiste de uma sistema de premiação, criado em 2002, unilateralmente pela empresa. Neste sentido, descreve o auditor que a Lei 10.101 descreve a necessidade de fixação de metas no instrumento que previu o pagamento de PLR, contudo, considerando que os acordos são de 2004, 2005 e 2006, e o programa de metas é de 2002. Assim, não houve negociação das metas que deveriam ser alcançados pelo empregado para que o mesmo tenha conhecimento do quanto seu trabalho irá interferir no capital da empresa, estimulando a sua participação e engajamento. Às fls. 37 consta informação, clara que as metas eram fixadas unilateralmente, sem negociação prévia.

Alegou o recorrente, de que os acordos e convenções acabavam por ratificar o referido programa de metas, contudo, não conseguiu identificar no autos dita ratificação, razão porque correto o posicionamento do auditor.

Contudo, entendo que não é só este ponto que enseja a configuração dos valores como base de cálculo de contribuições., conforme descrito pela autoridade fiscal. Ou seja, o pagamento em mais de duas parcelas também foi elemento relevante para definir que o valores pagos constituem salário de contribuição. Quanto a isso manifestou-se o recorrente no seguinte sentido

Por fim, quanto ao suposto pagamento em mais de duas parcelas anuais, cumpre verificar que estes recolhimentos não refletem novas distribuições, mas apenas complementação da parcela antecipada em montante menor que o firmado na Convenção Coletiva de Trabalho, fato este que não é capaz por si só de desvirtuar a natureza jurídica do pagamento.

Realmente, conforme apontado pelo auditor, a lei 10.101/2000 não admite o pagamento de PLR mais duas vezes no ano, ou com periodicidade inferior a um semestre civil, ou seja, entendo que os dois prazos são cumulativos e não uma opção. Assim, ao pagar PLR em desconformidade com a lei, também em relação a periodicidade, passam os valores distribuídos a compor o conceito de salário de contribuição. Assim descreve o dispositivo legal a respeito:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Contudo, para que seja descumprido o requisito da periodicidade, deve o auditor indicar que a empresa distribuiu efetivamente PLR aos empregados com a inobservância da lei. Se confirmada a alegação da empresa, que trata-se de meras diferenças, esses valores, não merecem ser tratados como outra parcela de PLR, mas simples ajuste do mesmo, como o fim de realizar o pagamento correto após apuração.

No presente caso, entendo que razão assiste ao recorrente no sentido, que o simples fato de existirem mais pagamentos, não desnatura o PLR. Contudo, o ANEXO VI – , fl. 296, Relação de empregados que receberam o PPR mais de duas vezes no ano calendário 2009, descreve empregado a empregado, aqueles que receberam em mais de duas parcelas, e não entendi, como os meros complementos. Muitos pagamentos extras, apresentam o mesmo valor da última parcela, mesmo que em valores menores que a parcela inicial.

Assim, embora, aceite o argumento teórico do recorrente, não conseguiu identificar nos presentes autos que os terceiros pagamentos, representem simples diferença, tendo o auditor identificado pontualmente cada um dos beneficiados.

CONCLUSÃO: entendo que para a relação apresentada pela autoridade fiscal, foi descumprido o limite máximo de salário de contribuição, razão pela qual deve consistir base de cálculo de contribuição.

FUNDAMENTO: descumprimento do §2o do art. 3 da lei 10.101/2000.

Quanto a verba participação nos lucros e resultados em primeiro lugar deve-se ter em mente que é norma constitucional de eficácia limitada. Com efeito, para ilustrar o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria:

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de eficácia limitada. 2) O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional. 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.

(...)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das

empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)*

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

Neste contexto podemos descrever normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte. Ou seja, enquanto não editada a norma, não há que se falar em produção de efeitos.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

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

(...)

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

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 - § 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Os pagamentos referentes à Participação nos Lucros pela recorrente sofrem incidência de contribuição previdenciária, haja vista no período em que foram efetuados terem sido realizadas em desacordo com a legislação específica.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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.

(...)

Art. 3º (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei n.º 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória n.º 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória n.º 1.698-51, de 27 de novembro de 1998.

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto, bem como incluir as metas estabelecidas em acordo coletivo próprio dando respaldo ao pagamento do PLR.

Ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário.

Ademais, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir o levantamento ABN – Abono, nos termos do voto proferido, mantendo os demais levantamentos.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Minha discordância do voto da Ilustre Relatora resume-se às suas conclusões acerca da incidência de contribuições sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros, levantamentos P26, PA2 e PM2.

Concordando com o posicionamento do fisco, a Relatora manifestou o entendimento de que os Acordos Coletivos de Trabalho – CCT tratando da PLR não continham as regras claras e objetivas exigidas pelo § 1.º do art. 2.º da Lei n. 10.101/2000.

Extraí do relatório fiscal que, nos ACT 2004/2005 e 2005/2006, o pagamento da PLR estava condicionado ao alcance de metas fixadas no Plano de Premiação por Atingimento e Superação de Metas, o chamado “Programa das Moedas”.

O fisco ponderou que o “Programa das Moedas” foi fixado unilateralmente pela empresa 14/02/2002, portanto, em período anterior aos ACT, por isso não atenderia aos ditames da lei específica, haja vista não ter sido objeto de negociação entre patrão e trabalhadores.

Entendo de forma diversa. Na Lei n. 10.101/2000 o legislador quis privilegiar a livre negociação entre as partes na fixação das regras atinentes ao pagamento da PLR. Percebe-se que no próprio § 1.º do art. 2.º os critérios e condições são citados apenas a título de exemplo, não estando as partes impedidas de fixarem outros parâmetros.

Também não há a exigência de que as regras claras e objetivas para aquisição do direito à percepção da verba estejam escritas no corpo do instrumento de negociação, o que sugere que essas normas podem vir em documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo ou convenção coletiva.

Nesse sentido, patrão e empregados agiram em conformidade com a norma quando dispuseram no ACT que as regras para pagamento da PLR seriam aquelas tratadas no “Programa das Moedas”. Embora os critérios deste tenham sido fixado pela Diretoria do Banco, as partes concordaram que o pagamento da participação ficasse condicionado ao alcance das metas ali fixadas.

A jurisprudência do CARF tem se inclinado no sentido de aceitar que estão em conformidade com a Lei os instrumentos de negociação que mencionem documento apartado que apresente regras que serão utilizadas na fixação dos valores a serem repassados a título de PLR. É o que se pode ver de decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, consubstanciada no Acórdão n. 9202-003.105, de 25/03/2014:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/02/2001 a 28/02/2005
PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA
EMPRESA PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À
LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.*

*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, 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 pagamentos igualitários a todos os empregados, 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.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE ACORDO PREVENDO REGRAS PARA PAGAMENTO DA VERBA. MAIOR ESPECIFICIDADE EM SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO DA PRÓPRIA EMPRESA. VALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Constatando-se que a empresa concedeu Participação nos Lucros e Resultados com base em Acordo Coletivo com a explicitação de regras claras e objetivas, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias, ainda que a contribuinte tenha instrumentalizado aludido regramento em ato próprio denominado Sistema de Gestão de Desempenho, o qual contempla com maior especificidade as condições e fórmula de cálculo para concessão de referida verba, mormente quando fora devidamente informado aos beneficiários, os quais tem comissão permanente para tratar da matéria.

Recurso especial negado.

De se concluir que não há desconformidade com a Lei n. 10.101/2000, o fato das partes haverem resolvido que as regras para pagamento da PLR seriam aquelas constantes em programa específico elaborado pelo Banco e instituído em data anterior aos ACT.

O uso também discordar do brilhante voto da Relatora na parte que diz respeito à apreciação do descumprimento da periodicidade legal para pagamento da PLR relativa ao ano-base de 2004..

Em relação à periodicidade da distribuição dos lucros ou resultados, o fisco indicou que a autuada distribuiu lucros, no exercício de 2005, em três ocasiões qual sejam: 02/2004; 08/2004 e 10/2005 (Levantamentos PA2 e PM2).

Todavia, verifica-se que no levantamento PA2 a parcela distribuída em 10/2005, diz respeito apenas a resíduos, posto que o valor constante naquela parcela totaliza apenas R\$ 56.885,15, que corresponde apenas a 3,8% do total da PLR distribuída para aquele grupo de trabalhadores.

Assim, os Auditores concluíram que as contribuições previdenciárias deveriam incidir sobre todas as parcelas pagas em 2005 pela empresa a título de participação nos lucros e resultados para o programa de 2004. Tal entendimento foi mantido pela DRJ e adotado pela Relatora. Peço vênias para discordar desse posicionamento.

O art. 3º, §2º da Lei 10.101/00, limita o pagamento de antecipação ou distribuição de valores a título de PLR a duas vezes ao ano, em periodicidade não inferior a um semestre civil:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§2º—É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Da leitura da legislação (Lei 10.101/00) acima mencionada, verifica-se que não há nenhuma exceção em relação aos pagamentos referentes às competências anteriores ou posteriores, ou seja, ainda que se trate de antecipação ou complementação, tal parcela será considerada na aplicação da regra da periodicidade.

Contudo, havendo mais de um pagamento no mesmo semestre civil, entendo que não se pode tributar a totalidade dos pagamentos efetuados, mas apenas aquele pagamento que acabou por violar a regra de periodicidade prevista na lei. Esse posicionamento vem sendo manifestado tanto pela jurisprudência administrativa quanto a judicial, conforme se observa dos trechos abaixo transcritos:

Quanto ao pagamento de PLR efetuado aos empregados nas localidades em que a recorrente firmou acordo coletivo com o sindicato da categoria, entendo que a recorrente deixou de cumprir os requisitos legais apenas no exercício de 2000, quando efetuou pagamento de PLR três vezes no exercício, sendo duas delas dentro do mesmo semestre civil.

A recorrente efetuou pagamentos em 05/2000, 06/2000 e 12/2000. A meu ver, a parcela que representou o descumprimento do requisito legal corresponde àquela efetuada em 06/2000 e sobre esta devem incidir as devidas contribuições.

(CARF, trecho do voto condutor, proferido pela Relatora Conselheira Ana Maria Bandeira, Acórdão 206-01.025, Sessão de 02/07/2008).

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÍNIMA DE SEIS MESES. ART. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (CONVERSÃO DA MP 860/1995) C/C O ART. 28, § 9º, "j", DA LEI 8.212/1991. REDUÇÃO DA MULTA MORATÓRIA. ART. 27, § 2º, DA LEI 9.711/1998. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO INTEGRAL. ART.

35 DA LEI 8.212/1991. REDAÇÃO DADA PELA LEI 9.528/1997. DISCUSSÃO ACERCA DA CONSTITUCIONALIDADE. NÃO-CONHECIMENTO.[...]

12. Escapam da tributação apenas os pagamentos que guardem, entre si, pelo menos seis meses de distância. Vale dizer, apenas os valores recebidos pelos empregados em outubro de 1995 e abril de 1996 não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, já que somente esses observaram a periodicidade mínima prevista no art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995). [...]

(STJ, REsp 496.949/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 31/08/2009)

Desse modo, apenas sobre as parcelas dos lucros ou resultados pagas ou creditadas em inobservância à regra legal devem incidir as contribuições previdenciárias. Já as parcelas pagas em observância ao art. 3º, §2º da Lei n. 10.101/2000 – uma vez por semestre e, no máximo, duas vezes por ano – devem ser excluídas.

Como já se disse, as parcelas foram distribuídas, respectivamente, em 02/2004; 08/2004 e 10/2005.

Assim, pelo raciocínio acima, somente houve o descumprimento em relação à parcela paga em 10/2005, posto que distribuída no mesmo semestre civil que a parcela anterior. Todavia, os pagamentos efetuados em 02/2005 e 08/2005 não padecem de qualquer contrariedade a norma encartada no § 2.º do art. 3.º da Lei n. 10.101/2000. Quanto a parcela paga no levantamento PA2, para a competência 10/2005, conforme ponderei acima, trata-se apenas de diferenças, não devendo ser considerada.

Portanto, das parcelas pagas a título de PLR, devem ser excluídas do lançamento:

- a) Levantamento P26: competência 02/2006 (existência de regras claras);
- b) Levantamento PA2: competências 02/2005 e 08/2005 (existência de regras claras e respeito à periodicidade) e competência 10/2005 (valor relativos a diferenças);
- c) Levantamento PM2: competências 02/2005 e 08/2005 (existência de regras claras e respeito à periodicidade).

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as parcelas pagas a título de PLR a seguir: o levantamento P26, o levantamento PA2 e, do levantamento PM2, MAIS D 2 PARC PLR DESACORDO LEI, as competências 02/2005 e 08/2005

Kleber Ferreira de Araújo

CÓPIA