



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

Processo nº 10580.726798/2014-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.086 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ACF EMPRESA DE ENGENHARIA E MANUTENÇÃO INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA E DE REQUERIMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DE PROVAS FORA DO PRAZO ESTABELECIDO EM LEI. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Considera-se não formulado o requerimento de perícia apresentado em desacordo com as normas que regem o processo administrativo fiscal.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A prova documental será exibida na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, a menos que ocorra alguma das hipóteses previstas na legislação que possibilite sua apresentação em circunstância diversa.

DECISÃO ADMINISTRATIVA CLARA E FUNDAMENTADA. NULIDADE. NÃO VERIFICAÇÃO.

Estando a decisão de piso adequadamente fundamentada e as razões de decidir claramente expostas, possibilitando o adequado exercício à ampla defesa e ao contraditório, inexistente justificativa para sua anulação.

AUTUAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade da autuação quando todos os requisitos previstos em lei para a lavratura do auto de infração tenham sido observados pela autoridade responsável pelo lançamento.

PLR. PAGAMENTOS EFETUADOS COM PERIODICIDADE INFERIOR AO PREVISTO EM LEI. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, incide contribuição previdenciária sobre a totalidade da verba.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA OU DECRETO.
AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou de decretos que se prestam à sua regulamentação.

FAP. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO CONCLUÍDO PERANTE O DEPARTAMENTO DE POLÍTICAS DE SAÚDE E SEGURANÇA OCUPACIONAL.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF falece de competência para decidir sobre questões relacionadas à determinação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, indeferir os pedidos de realização de perícia, produção de novas provas e de ciência do resultado do julgamento no endereço dos representantes legais da recorrente, afastar as preliminares e, no mérito, pelo voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro, Jamed Abdul Nasser Feitoza Aldinucci, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior que deram provimento parcial ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 15-38.354, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR) que julgou improcedente impugnação apresentada em face de Auto de Infração lavrado sob os Debcad nº 51.058.887-5 e 51.058.888-3 para a apuração de diferença de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e de contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos, os denominados terceiros, relativas às competências 01/2010 a 12/2011.

Por bem retratar as questões referentes ao procedimento fiscal e as razões trazidas na impugnação, transcreve-se a parte correspondente do acórdão recorrido (fls. 272/293):

Autos de Infração

DOS LANÇAMENTOS.

Trata-se de processo que consolida os Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigação tributária principal e acréscimos legais, sob os seguintes debcad: 51.058.887-5 e 51.058.888-3, consolidados em 03/09/2014.

A ação fiscal foi autorizada através do MPF nº 0510100201400191, iniciada em 26/05/2014 com a ciência pessoal do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF e encerrada em 10/09/2014 com a lavratura do Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal -TEPF.

O presente processo abarca as competências compreendidas no período de 01/2010 a 12/2011, e constam os seguintes lançamentos:

nº 51.058.887-5, que fundamenta o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias patronais destinadas ao Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

As contribuições lançadas nesse AI referem-se aos seguintes levantamentos:

DR – DIFERENÇA GILRAT X FAP (competências 01/2010 a 12/2011): esse levantamento engloba a contribuição destinada ao GILRAT decorrente da diferença entre a alíquota majorada em razão do desempenho da empresa em relação a sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP, e a alíquota resultante do autoenquadramento do contribuinte no correspondente grau de risco declarado na GFIP.

PL – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (competências do débito 02/2011 a 07/2011 intercaladas): corresponde à cota patronal e à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do

Trabalho - GILRAT incidentes sobre a distribuição de lucros e resultados paga aos empregados em desacordo com a Lei 10.101 de 19/12/2000.

nº 51.058.888-3, que fundamenta o lançamento de ofício das contribuições sociais destinadas aos denominados “Terceiros” (INCRA, SEBRAE, SENAI, SENAC e Salário Educação).

As contribuições lançadas nesse AI referem-se ao seguinte levantamento:

PL – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (competências do débito 02/2011 a 07/2011 intercaladas): refere-se à contribuição social destinada aos “Terceiros” incidente sobre a distribuição de lucros e resultados paga aos empregados em desacordo com a Lei 10.101 de 19/12/2000.

Extraem-se ainda dos autos os seguintes esclarecimentos:

a) Levantamento DR – DIFERENÇA GILRAT X FAP.

As alíquotas aplicadas, referentes ao GILRAT/RAT foram consideradas como sendo risco grave, no percentual de 3% (três por cento) para o período de 2010 a 2011. No ano de 2010 percentual de FAP é de 1,6041% e correspondente ao CNAE FISCAL 7112000- Serviço de Engenharia e CNAE – 74209 - Serviço de Arquitetura e Engenharia e de Assessoramento, Técnico Especializado, portanto o percentual a ser recolhido pela empresa sobre a folha de pagamento é 4,8123% (1,6041 X 3).

No ano de 2011 o percentual de FAP é 1,1105 que corresponde ao CNAE acima mencionado e o percentual a ser recolhido pela empresa sobre os valores pagos aos segurados empregados é (3 x 1,1105) perfazendo um total de 3,3315%.

A empresa informou na GFIP o índice FAP de 1, quando o correto seria de 1,3931 para o ano de 2010 e 1,1005 para 2011.

A empresa teve seu FAP estabelecido para o ano de 2010 em 1,6041% e o valor do RAT (CNAE FISCAL 7112000) em 3%, portanto, o percentual do RAT ajustado ficou estabelecido em 4,8123. No ano de 2011 o FAP é 1,1105 com o valor do RAT em 3%, ficando o RAT ajustado em 3,3315.

A tabela confeccionada pela Auditoria Fiscal (fls. 24/25) evidencia, por competência, a base de cálculo declarada na GFIP, o produto Alíquota Rat x FAP declarado na GFIP, o produto Alíquota Rat x FAP apurado e a diferença lançada.

b) Levantamento PL – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

A empresa pagou a parte de seus empregados a Participação nos Lucros e Resultados em 3 (três parcelas) no ano, em desacordo ao estabelecido no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101 de 19/12/00 que veda o pagamento em mais de duas parcelas no ano.

Demonstra os valores apurados a título de PLR em desacordo com a lei, acostando às fls. 177/180 planilha discriminando por trabalhador as parcelas recebidas.

c) Os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento encontram-se elencados no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), anexo aos presentes AI.

d) As contribuições apuradas, as alíquotas aplicadas, assim como os acréscimos legais aplicados, constam explicitados nos seguintes anexos: Discriminativo do Débito (DD) e Relatório de Lançamentos (RL).

Impugnação

O sujeito passivo foi regularmente cientificado e apresentou às fls. 192/233 impugnação aos lançamentos fiscais alegando em síntese, o que se relata a seguir.

1. Da Tempestividade.

Requer a tempestividade, pois a impugnação foi apresentada no prazo de 30 dias na forma do art. 243, §2º do Decreto nº 3.048/99, art. 5º, parágrafo único do Decreto nº 70.235/72.

2. Dos Fatos.

Traz o resumo dos fundamentos em que se deu a autuação.

3. Da participação nos lucros paga em desacordo com a Lei. Dos termos do Acordo Coletivo de Trabalho.

O pagamento da PLR em parcelas não é vedado pela Lei nº 10.101/2000 e os valores pagos em 02 ou 03 de 2011 e 07/2011 respeitaram o interstício de 3 meses, portanto, devem ser expurgados da base de cálculo da contribuição lançada.

A autuação desconsiderou os termos do Acordo Coletivo de Trabalho vigente no período de 2009/2011, firmado entre o Sindicato da Construção e do Mobiliário de Santos e a empresa autuada, ACF - Empresa de Engenharia e Manutenção Industrial.

O Acordo homologado previa na cláusula oitava o pagamento parcelado de produtividade para os trabalhadores ativos e demitidos. Além disso, a empresa cumpriu o acordo e efetuou o pagamento parcelado da produtividade, comprometendo-se a antecipar o pagamento de 50% (cinquenta por cento) da PLR, junto com a folha do mês de junho, nos termos do parágrafo segundo da cláusula oitava do referido acordo.

O auditor fiscal entendeu que os valores parcelados pagos a título de produtividade seriam parcelas remuneratórias e por isso integrariam o salário-de-contribuição, vez entender que os referidos pagamentos violariam o quanto estatuído no art. 3º, parágrafo 2º da Lei 10.101/00.

A jurisprudência pátria trabalhista já firmou entendimento favorável a defendente, passando a avaliar com mais profundidade a real natureza jurídica das verbas pagas pelas empresas a títulos de “PLR”, deixando em segundo lugar a verificação da semestralidade prevista no art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/00, conforme ementas trazidas à colação.

Requer a produção de prova pericial a fim de elucidar as controvérsias existentes e comprovar a inexistência de pagamento a título de produtividade como afirmado pelo Sr. Fiscal, mas em respeito ao trimestre, quando efetuado no mesmo ano.

3. Da natureza e do caráter indenizatório dos valores autuados.

Necessário considerar que a verba paga a título de produtividade é considerada como uma gratificação concedida pelo empregador, como ato de pura liberalidade, ao seu empregado. O que vai defini-la ou não como salário é a habitualidade do seu pagamento. Logo, se não houver habitualidade no pagamento de verba a título de produtividade, não há que se falar em parcela salarial.

Os valores pagos no caso em tela jamais tiverem a conotação de produtividade ou de qualquer outra parcela que tenha natureza salarial.

A verba em comento foi paga a título de indenização, não constituindo, portanto, base de incidência para a cobrança de contribuição previdenciária. Não se pode, em qualquer hipótese, confundi-la com a parcela produtividade, até porque a inexistência da citada verba foi reconhecida expressamente pela Categoria Profissional no referido Acordo Coletivo.

A “PLR”, ainda que paga mensalmente, não pode integrar o salário-decontribuição porque não se presta a “retribuir o trabalho” do empregado, premissa basilar prevista no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91.

4. Da aplicabilidade imediata da norma estabelecida pelo art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal.

Considerando que o art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal é auto-aplicável no que tange à definição da natureza jurídica da “PLR” como verba desvinculada da remuneração, tem-se na esfera trabalhista o entendimento necessário à exclusão dos referidos valores da base de contribuição previdenciária.

Estando prevista num instrumento coletivo de trabalho, resultado de uma negociação entre empregadores, empregados e seus representantes, a “PLR” não terá natureza jurídica salarial, mas se constituirá na evidência da integração entre o Capital e Trabalho, desvinculada da remuneração e privilegiada no art. 7º, incisos XI e XXVI, e no art. 218, § 4º, da Constituição Federal.

5. Responsabilidade objetiva do Juiz - Execução de ofício. Ferimento ao Princípio da Segurança Jurídica.

Os acordos trabalhistas definem por sentença homologatória a natureza jurídica da verba paga em cada caso. Assim, não cabe à Fiscalização presumir a existência de parcelas remuneratórias em todos os acordos celebrados. Não é cabível ao agente autuante fazer um Juízo de valor contrário àquele efetuado pela Autoridade Judicial competente. É da autoridade judiciária a obrigação de velar pelo recolhimento da contribuição devida.

Esclareça-se, ademais, que desde a promulgação da EC 20/98, a Justiça do Trabalho ficou acrescida da competência de executar, de ofício, as contribuições e respectivos acréscimos legais devidos pela empresa decorrentes das sentenças e decisões que proferir.

Manter o raciocínio do agente autuante, significa chegar a um indesejável paradoxo: uma mesma verba (“PLR” paga em mais de duas vezes no mesmo ano civil) teria uma natureza jurídica “para fins trabalhistas” e outra “para fins previdenciários/tributários”.

6. Da diferença do RAT x FAP - Fator Acidentário de Prevenção. Cerceamento do direito de defesa. Nexó Técnico Epidemiológico – NTEP. Presunção.

Apesar do índice ser originário de uma complexa fórmula que leva em conta indicadores diversos, capazes de avaliar o desempenho das empresas no que tange à implementação de políticas de segurança, higiene e medicina do trabalho, não trouxe a autuação os elementos necessários para que a empresa possa contestar a origem e validade dos índices aplicados nos anos de 2010 e 2011. Vício que necessita ser sanado na presente autuação, sob pena de comprometer os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Somente após as análises das complexas das informações: registros da CAT referentes a cada acidente ocorrido; registros de concessão de benefícios acidentários que constam dos sistemas informatizados do INSS; dados populacionais empregatícios registrados no Cnis; e a expectativa de sobrevida do segurados obtida a partir da tábua de mortalidade construída pelo IBGE, é que as empresas pertencentes a um mesmo grupo, definido segundo sua Classificação Nacional de Atividade Econômica - CNAE, serão comparadas entre si, atribuindo-lhes o fator multiplicador às alíquotas estabelecidas no inciso II do art. 22 da Lei 8.212/91, de acordo com seu desempenho e comprometimento com a segurança e saúde no trabalho.

A presente autuação sequer trouxe estes parâmetros para análise, apenas trouxe uma tabela do SISCOL, com o CNAE preponderante, informando o índice multiplicador para cada exercício, o que denominou de FAP Utilizado, sem, ao menos, possibilitar a defendente contestar a fórmula em que encontrou o referido índice.

O NTEP é um equívoco.

O Nexo Técnico Epidemiológico – NTEP, que compõe o Fator Acidentário de Prevenção, relaciona determinada doença às atividades na qual a moléstia ocorre com maior incidência, resultado do cruzamento do diagnóstico médico enquadrado como agravo à saúde descrito na Classificação Internacional de Doença - CID com sua incidência estatística dentro da Classificação Nacional de Atividade - CNAE.

Assim, presume-se ocupacional o benefício por incapacidade em que o atestado médico apresenta um código de doença que tenha a relação com o CNAE da empresa empregadora do trabalhador. O benefício é aplicado segundo mera presunção da relação entre a doença e o CNAE da empresa, de modo que a simples relação entre o CID e o setor da atividade CNAE são suficientes para a caracterização do nexos.

As relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários lavrados em simples suposições, face aos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Além da flagrante inconstitucionalidade do NTEP, um dos índices de verificação que compõem o cálculo do FAP, no caso em concreto ressalta-se que os dados apresentados pela Previdência Social são insuficientes para que as empresas possam verificar se as informações que compuseram o cálculo estão corretas, bem como conferir se o seu desempenho dentro do CNAE foi acertadamente classificado.

Trata-se de grave afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, uma vez que impossibilita que a empresa tenha o amplo conhecimento necessário à realização de sua defesa.

7. Da multa aplicada e seu caráter confiscatório.

Compulsando o DAD anexado ao AI em apreço, verifica-se que foi aplicada pesada multa de 75% sobre o valor do crédito fiscal.

É limite expresso ao poder de tributar do Estado (e não se pode esquecer que a multa, acessório, seque a sorte do principal, tributos, também nas limitações constitucionais) a impossibilidade de utilizar a exação como meio de confisco, que nada mais é do que a tomada de valores sem respeito a uma causa juridicamente prevista.

8. Da necessidade de produção de prova pericial.

Requer a empresa defendente o deferimento de produção de prova, em especial a prova documental e perícia contábil.

Em cumprimento ao art. 16, IV do Decreto nº 70.235/72, apresenta 6 (seis) quesitos e os dados do assistente técnico que lhe assistirá.

9. Dos Pedidos.

Pelo exposto, requer:

a) a nulidade em sua integralidade, em face da não observância aos requisitos do ato administrativo, bem como pela infringência ao Princípio da Legalidade, com a conseqüente baixa do débito nele perseguido;

b) na hipótese de não ser acatado o pleito anterior, que seja determinada a revisão fiscal, para fixação da multa prevista na legislação previdenciária vigente à época da ocorrência do fato gerador;

c) a revisão do Fator Acidentado de Prevenção - FAP apurado em 1,6041 para o ano de 2010 e de 1,1105 para o ano de 2011, a impactar indevidamente o valor do RAT, quando realizada a perícia, serão desconsiderados por completo, face à inconsistência demonstrada nos índices e nas bases de cálculo apuradas;

d) que sejam julgados improcedentes os debcad nº 51.058.887-5 e 51.058.888-3, com o reconhecimento de que as bases aplicadas não podem ser exigidas da autuada, determinando-se o arquivamento da autuação, por ser de Direito;

e) a redução da multa aplicada;

f) a realização de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, a posterior juntada dos documentos comprobatórios do direito invocado, documentos comprobatórios das bases de cálculo apontadas pela Impugnante, apresentação de documentos contábeis e fiscais e a realização da prova pericial; e

g) que a empresa seja cientificada desta decisão, através de seus procuradores ou diretamente, nos endereços indicados nesta defesa.

Decisão de Primeira Instância Administrativa

A DRJ/SDR julgou a impugnação improcedente, conforme pode se verificar da ementa da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. CONTENCIOSO.

As normas que dispõem sobre a metodologia de cálculo do FAP escapam à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, podendo esse órgão atuar somente em procedimentos de cobrança, arrecadação ou fiscalização de contribuições destinadas à Seguridade Social. A contestação ao FAP, pela via administrativa, deverá ser dirigida ao Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional do Ministério da Previdência Social.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A participação nos lucros ou resultados da sociedade empresária, quando paga ou creditada em desacordo com a Lei específica, integra o salário de contribuição previdenciário, em face da não aplicação da regra do art. 28, §9º, "j" da Lei 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

Com a vigência e eficácia das Leis nº 8.212/91 e 9.430/96, é lícita a aplicação da multa de ofício de 75%.

Não é confiscatória a multa exigida nos estritos limites do previsto em lei, não sendo competência funcional do órgão julgador administrativo apreciar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente.

PERÍCIA. DESNECESSÁRIA.

Apesar do preenchimento dos requisitos formais enunciados pelo Decreto 70.235, de 1972, há de se indeferir o pedido de prova pericial quando se mostra desnecessário e protelatório. Estando presentes nos autos os elementos para a formação da convicção do julgador, há que se indeferir tal pretensão.

DECISÃO ENDEREÇADA A TERCEIROS. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço, postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil para fins cadastrais. Indefere-se o pedido de encaminhamento de decisões ao endereço do procurador do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

Em sede de recurso voluntário o sujeito passivo repisa questões trazidas na impugnação e alega, em síntese, ser nula a decisão recorrida em razão do não deferimento de realização de perícia e produção de novas provas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, entretanto dele conheço apenas parcialmente em razão de o apelo veicular matéria que escapa à competência deste órgão de julgamento administrativo, conforme se verá adiante.

PRELIMINARES

Nulidade da Decisão Recorrida e Pedido de Perícia e Apresentação de Novas Provas

Com relação à nulidade da decisão recorrida, suscitada em razão do indeferimento de perícia requerida em sede de impugnação e à produção de novas provas, tem-se que os arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235/1972 estabelecem:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

[...]

Observa-se, a princípio, que o inciso IV do art. 16 acima reproduzido é bastante claro quanto à obrigatoriedade de o sujeito passivo em indicar, além do nome e endereço, a qualificação profissional designado para a realização da perícia tida por necessária. Além disso, o § 1º do mesmo artigo preceitua que, em caso de inobservância ao disposto no inciso IV, o pleito pericial considerar-se-á não formulado.

Examinando-se o conteúdo da impugnação, constata-se inexistir referência ao perito que deveria ter sido indicado pela recorrente. Por ocasião da solicitação de perícia há tão-somente a designação de analista de RH para o acompanhamento, e não para a realização a realização da perícia requerida, como determina a lei. Vejamos:

117. Nessa oportunidade, a defendente indica como assistente técnico Sergio Santana - Analista RH, com endereço na Rua Altino Serbeto de Barros, 173, Ed. Atlantis Multi Empresarial Itaigara, sala 404/405, Pituba, Salvador - Bahia, CEP: 41.810-570 – E-mail: sergiosantana@acfeng.com.br, Fone: (71) 3351-8255, ramal 30, profissional que deve ser intimado da realização de perícia para acompanhamento no endereço informado.

Ainda que se entenda que o parágrafo extraído da peça impugnatória possa denotar a indicação de profissional responsável pela realização da perícia, não se fez referência à qualificação da pessoa designada para a tarefa, outro requisito legal descumprido. A expressão “assistente técnico”, mencionada no apelo, aponta, no máximo, a atividade desempenhada pelo funcionário na empresa, mas não revela os atributos técnicos desse profissional, conforme reclamado pela legislação. Nesse ponto, discordo da decisão de piso, pois entendo que sequer os requisitos formais para a realização da perícia não foram atendido.

Tais fatos mostram-se suficientemente aptos a afastar a argumentação recursal quanto à nulidade da decisão recorrida, em vista de o requerimento trazido na impugnação ter sido apresentado em desacordo com a legislação que rege a matéria, ou seja, trata-se de pleito pericial considerado como “não formulado” a teor das disposições normativas supracitadas.

Ainda em relação à perícia, os quesitos apresentados pela recorrente foram os seguintes:

- 1. Em análise às bases de cálculos utilizadas pela empresa, existem diferenças a serem recolhidas a título de contribuição previdenciária pela defendente?*
- 2. Queiram os Srs. Peritos informar os valores pagos pela empresa a título de Participação de Lucros e se estes foram parcelados.?*
- 3. Queiram os Srs. Peritos especificar se houveram pagamentos efetuados de PL em três parcelas, especificando se a terceira parcela se deu em virtude de demissão do empregado.*
- 4. Os valores pagos a título de PL estão suportados em acordo firmado em convenção de trabalho?*
- 5. Podem os Srs. Peritos informar corretamente o índice FAP a ser aplicado a empresa defendente nos anos de 2010 e 2011, considerando as ocorrências na empresa e os dados do "número de ordem" de outras empresas, que deverão ser fornecidos pelo INSS e de cada empresa que compõe o mesmo CNAE, a fim de possibilitar a composição do referido índice*

De se notar que, esses quesitos, em sua maioria, dizem respeito a matéria de prova e a questões fáticas. Tratam-se de indagações que não demandam a designação de profissional com qualquer tipo de conhecimento técnico específico. A análise das normas jurídicas afetas à autuação e o exame das provas já trazidas aos autos mostram-se suficientes para o deslinde de quaisquer dos questionamentos com base nos quais a recorrente busca fundamentar o pleito pericial, o qual se revela, consoante art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, absolutamente prescindível, o que impõe seu indeferimento.

Com relação ao quesito relacionado ao Fator Acidentário de Prevenção – FAP, restará esclarecido mais adiante tratar-se de matéria de competência Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social, cuja discussão deveria ter sido feita em processo administrativo específico no âmbito daquele órgão, e em época própria, sendo impraticável a realização de perícia no contexto do Processo Administrativo Fiscal – PAF a esse respeito.

O fato de o Colegiado *a quo* ter indeferido o pedido de realização de diligência e de impraticável e desnecessária perícia ou mesmo para a apresentação de provas fora do prazo estabelecido na legislação não implica preterição do direito à ampla defesa ou ao contraditório como tenta fazer crê a recorrente. Trata-se de decisão pautada nas disposições normativas que regulam esses temas.

Sobre os artigos da Portaria MPAS nº 357/2002, suscitados na peça recursal, embora não acudam a recorrente por fazerem referência à “faculdade” atribuída ao julgador administrativo para determinar, de ofício, a realização das perícias que entender necessárias, deveria saber o representante da apelante que, nos termos do art. 25 da Lei nº 11.457/2007, a norma aplicável ao PAF, inclusive no que diz respeito às contribuições previdenciárias e às destinadas a outras entidades ou fundos, os denominados “terceiros”, é, desde 1º/03/2008, o Decreto nº 70.235/1972. De igual modo, inaplicável ao presente caso a redação do art. 17 do citado Decreto nº 70.235/1972 reproduzida no recurso voluntário, cujo texto foi alterado ainda em 1997.

Relativamente à assertiva aventada no apelo recursal de que a negativa de produção de prova pericial não teria sido fundamentada, *“culminando numa decisão equivocada que julgou procedente o lançamento tributário, apesar de reconhecer pela necessidade de que seja verificado o índice FAP aplicado por outro órgão”*, esclareça-se que a decisão da DRJ/SDR, ao afirmar que os quesitos *“atinentes ao FAP devem ser dirigidos ao órgão competente”*, simplesmente reconheceu, como já se fez no presente voto, que as controvérsias a esse respeito deveriam ter sido levadas ao órgão responsável pela determinação do Fator Acidentário, sendo indevida sua análise do transcurso do PAF. Não houve o reconhecimento quanto à necessidade de revisão do FAP como tenta fazer crê a reclamante.

Dessarte, tendo em vista o indeferimento de perícia e de apresentação de novas provas requeridas na impugnação encontrar-se respaldado na legislação disciplinadora do PAF, não se verifica nenhuma ofensa a princípios constitucionais como o da ampla defesa, do contraditório ou da legalidade. Tampouco existem elementos que possam levar à decretação de nulidade do acórdão atacado.

Ademais, pelas razões acima expostas, indefiro o pedido de perícia reiterado no recurso voluntário, assim como o requerimento para a produção de provas extemporâneas, tendo em conta que, a menos que reste demonstrada uma das situações previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que não é o caso, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual.

Ainda em relação à presente preliminar, há assuntos aqui arrolados que estão diretamente ligadas ao mérito do recurso voluntário e que serão tratadas quando de sua análise.

Nulidade da Decisão Recorrida por Falta de Fundamentação da Decisão

Recorre o sujeito passivo ao inciso IX do art. 93 da Constituição com o intuito de demonstrar que o *decisum* de primeira instância administrativa carece de fundamentação. Consoante aduz, *“a decisão recorrida limitou-se a repetir os termos da atuação inicial, ou seja, adotou os termos da peça de notificação inicial e repisar (sic) sua fundamentação legal, negando-se, terminantemente, a enfrentar o aspecto da constitucionalidade da norma”*.

Mais uma vez a contribuinte busca fundamentar sua discordância em relação ao julgamento de primeira instância administrativa a partir de normas inaplicáveis ao PAF.

O art. 93 da Constituição encontra-se inserido no seu Capítulo III, “Do Poder Judiciário”, ou seja, referido dispositivo está direcionado à atuação daquele Poder no julgamento das lides judiciais. A respeito do art. 27 do ato denominado “Portaria nº 148/96” (reproduzido no apelo da contribuinte), vê-se tratar-se da Portaria do Ministro de Estado do Trabalho - MTB Nº 148, de 25 de janeiro de 1996 (publicada no DOU de 26/01/1996). Deveria o responsável pela defesa do sujeito passivo saber que esse ato normativo não tem aplicação no âmbito do Ministério da Fazenda, ainda mais em se tratando de PAF, que segue rito próprio, disciplinado em lei específica.

Somente com o fim de melhor esclarecer toda essa situação, a necessidade de motivação das decisões administrativas decorre dos princípios do contraditório e da ampla defesa, insculpidos no inciso LV do art. 5º da Constituição/1988. Em termos legais, é o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 que estabelece a obrigatoriedade de que as decisões adotadas no âmbito do PAF sejam devidamente fundamentadas. Vejamos:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Além do que, diferentemente do que afirma a recorrente, até mesmo em um exame perfunctório do acórdão vergastado é perceptível que a decisão nele contida encontra-se perfeitamente fundamentada nas leis instituidoras das contribuições sociais abrangidas no lançamento e nas normas afetas ao FAP e à Participação nos Lucros e resultados.

A respeito do FAP, importa somente reafirmar que os fundamentos para sua determinação foram definidos pelo órgão competente para tal e que o sujeito passivo deveria haver interposto perante aquele órgão, dentro do período determinado na legislação própria, as reclamações e recursos que julgasse convenientes, o que não foi feito. Não tendo adotado a apelante essas medidas, não cabe tentar fazê-lo por ocasião do PAF.

Desse modo, não restando verificada a aduzida ausência de fundamentação ou ainda falta clareza na decisão de piso, afasta-se a presente preliminar, posto que as razões de decidir expostas no acórdão da DRJ/CTA mostram-se assaz inteligíveis, inexistindo qualquer tipo de prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo ou mesmo ofensa ao princípio constitucional da moralidade administrativa ou da publicidade.

Pressupostos Formais do Lançamento

A respeito da asserção de que o lançamento teria deixado de atender para pressupostos formais indispensáveis à sua validade, o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 traz os requisitos para a lavratura de auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Analisando-se o presente Auto de Infração, o Relatório Fiscal e seus demais anexos constata-se que todos os requisitos previstos em lei para sua lavratura foram regidamente observados pela autoridade fiscal, verificando-se completamente descabida a asserção recursal de que a autuação padeceria de vício de forma tendente a atrair a aplicação da Súmula nº 346 do STF, com a consequente anulação do lançamento.

Além disso, não se vislumbra a alegada falta de clareza no Auto de Infração e em seus anexos, acrescentando-se ainda que o crédito foi constituído por servidor competente, a autuação encontra-se devidamente motivada e dela consta a qualificação do sujeito passivo, a

discriminação dos fatos geradores das contribuições devidas e do período a que se refere, o valor do crédito tributário, o prazo para recolhimento ou impugnação, as disposições legais infringidas, a assinatura da autoridade autuante (com a indicação do seu cargo e do número de sua matrícula), o local e a data de sua lavratura. Tudo em conformidade com a disciplina legal.

Dito isso, rejeito preliminar de nulidade do lançamento, esclarecendo mais uma vez que questões de mérito referidas no presente tópico (a respeito do FAP e da PLR) serão objeto de exame em título específico.

MÉRITO

Participação no Lucros e Resultados – PLR

Considerações Iniciais

A matriz constitucional das contribuições previdenciárias incidente sobre a remuneração dos trabalhadores em geral é a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que dispõe:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

Com base na previsão constitucional, o art. 28 da Lei nº 8.212/1991 instituiu a base de cálculo sobre a qual incide as contribuições previdenciárias de empregadores e empregados, definida na lei sob a denominação de “salário-de-contribuição”.

Vejamos a abrangência legal do salário-de-contribuição em relação à remuneração de segurados empregados e trabalhadores avulsos:

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;

É certo que a Lei de Custeio Previdenciário, sendo norma de caráter tributário, não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas

de direito privado¹, como, no meu entender, é o caso do Direito do Trabalho. Assim, ao inserir o termo “salário” na definição da base de cálculo das contribuições, a norma previdenciária buscou preservar o alcance da expressão tomada de empréstimo da legislação trabalhista, em toda a sua abrangência.

O conceito de salário trazido para a legislação pátria tomou por base o art. 1º da Convenção nº 95 da Organização Internacional do Trabalho – OIT, que tem o Brasil entre seus signatários. De acordo com referido dispositivo:

ARTIGO 1º

Para os fins da presente convenção, o termo "salário" significa, qualquer que seja a denominação ou modo de cálculo, a remuneração ou os ganhos susceptíveis de serem avaliados em espécie ou fixados por acôrdo ou pela legislação nacional, que são devidos em virtude de um contrato de aluguel de serviços, escrito ou verbal, por um empregador a um trabalhador, seja por trabalho efetuado, ou pelo que deverá ser efetuado, seja por serviços prestados ou que devam ser prestados.

Na mesma linha, o **caput** do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT arrolou como parcelas integrantes dos salários dos trabalhadores utilidades decorrentes do contrato laboral como alimentação, habitação, vestuário, dentre outras:

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

Assim, a princípio, a base de cálculo das contribuições previdenciárias e de terceiros (salário-de-contribuição) abrange toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, inclusive a parcela paga a título de Participação Nos Lucros E Resultados – PLR da pessoa jurídica empregadora. Exclui-se da tributação somente aqueles benefícios abrangidos por alguma regra isentiva ou que tenham sido disponibilizados para a prestação de serviços, a exemplo de vestuário, equipamentos e outros acessórios destinados a esse fim.

Dessarte, a definição sobre a incidência ou não das contribuições sociais em relação a parcela paga a título de PLR deve levar em consideração sua natureza jurídica, a existência ou não de normas que lhes concedam isenção e o cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto desse favor legal.

Caráter Remuneratório da PLR

Aduz a recorrente que a verba paga a título de produtividade “é considerada como uma gratificação concedida pelo empregador, como ato de pura liberalidade, ao seu empregado [...], o que corresponde a natureza jurídica de doação. Ainda segundo infere, “os valores pagos no caso em tela jamais tiveram a conotação de PRODUTIVIDADE ou de qualquer outra parcela que tenha natureza salarial. Em verdade, a verba em comento foi paga a título de indenização” e por isso, não constitui base de incidência da contribuição, em razão de a lei de custeio excluir as parcelas indenizatórias do campo de incidência da exação.

¹ CTN, art. 110.

Nesse ponto o recurso voluntário mostra-se sobremaneira incoerente. Primeiramente a recorrente trata a parcela paga em razão produtividade como gratificação, na sequência diz que tal parcela teria natureza jurídica de doação e, por fim, afirma tratar-se de parcela indenizatória.

Por certo, carece de lógica a asserção de que os valores objeto de lançamento, pagos no contexto do contrato de trabalho, previsto inclusive em convenção coletiva de trabalho, teriam natureza de doação. Por outro lado, a teor da doutrina colacionada na própria peça recursal:

“Indenizações, consistentes no conjunto de pagamentos acrescidos ao salário ou à remuneração pela obrigação do ressarcimento ao empregado de danos sofridos ou riscos de danos sofridos ou riscos de danos a que se expõe na prestação de serviço em condições pessoalmente desfavoráveis, ou ainda de despesas realizadas para a prestação do trabalho.”²

Ora, os valores abrangidos no lançamento não se prestaram a ressarcir danos sofridos pelos empregados ou riscos de danos em razão da prestação de serviços. Tratam-se de parcelas claramente pagas em contraprestação ao trabalho desenvolvido pelos empregados da recorrente, sendo nítida sua natureza salarial. Tivessem esses valores natureza jurídica diversa de PLR a discussão a respeito desse assunto poderia ser bastante abreviada, pois, nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, integram do o salário-de-contribuição *“a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho”*, ou seja, a incidência das contribuições lançadas estaria ainda mais evidente.

Entretanto, não obstante toda essa confusão trazida no apelo recursal, o Acordo Coletivo de Trabalho 2009/2011 (fls. 245/256) esclarece que os valores objeto do lançamento, tratam-se de parcelas pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR. Confira-se:

CLÁUSULA OITAVA

VIGÊNCIA DA CLÁUSULA: 01/05/2009 a 30/04/2010

O valor básico para o cálculo do prêmio previsto no acordo de PLR conforme Lei nº 10.101/2000 e planos de metas não poderá ser inferior a um salário nominal do empregado, limitado a R\$ 1.620,00 (um mil seiscentos e vinte reais) por participante.

Parágrafo Primeiro. No caso de desligamento do empregado antes do fechamento do programa, será pago ao mesmo um [...] de forma proporcional na base de 1/12 (um doze avos) por mês efetivamente trabalhado [...].

Parágrafo Segundo. A empresa se compromete a antecipar 50% (cinquenta por cento) do valor da PLR junto com a folha do mês de junho.

Portanto, sem razão a recorrente neste ponto.

Poder Normativo da Justiça do Trabalho e as Sentenças e Acordos Firmados em Dissídios Coletivos

Discorre a recorrente a respeito da celebração de acordo decorrente de dissídio coletivo, nos termos do § 2º do art. 114 da Constituição, com o Sindicato dos Trabalhadores da Indústria da Construção Civil e do Mobiliário de Santos, homologado pelo Tribunal Regional do Trabalho. Defende que o citado acordo, por ter sido homologado no exercício do poder legiferante conferido constitucionalmente à Justiça do Trabalho, teria força de lei. Ainda segundo infere a fiscalização teria deixado de analisar o referido acordo coletivo, que por sua vez define, por sentença homologatória, a natureza jurídica da verba paga no caso em comento.

Em primeiro lugar, é preciso deixar claro que aqui não se desconhece o alcance das convenções ou acordos coletivos celebrados na esfera trabalhista. Do mesmo modo, inexistem dúvidas quanto a competência da Justiça do Trabalho para dirimir controvérsias derivadas de dissídios individuais ou coletivos entre trabalhadores e empregadores. Ocorre que, ao que parece, o intento da recorrente é demonstrar que as convenções coletivas, sobretudo aquelas objeto de dissídio coletivo, sobrepõem-se às normas legais, inclusive àquelas não relacionadas ao Direito do Trabalho. Por óbvio, essa tese não encontra amparo no ordenamento jurídico pátrio.

Ao conceituar Convenção Coletiva de Trabalho, o art. 611 da CLT estabelece:

*Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais **estipulam condições de trabalho aplicáveis**, no âmbito das respectivas representações, **às relações individuais de trabalho**.*

De se notar que as convenções coletivas, de fato, têm caráter normativo, mas, independentemente disso, as condições nelas estipuladas estão adstritas às relações de trabalho individuais, o que nos leva a concluir que esses acordos, além de não se sobreporem à disciplina trabalhista, a menos que exista previsão legal expressa nesse sentido, não têm o condão de afastar a aplicação de norma de natureza tributária.

Assim, para se valer das isenções prevista em norma de cunho tributário é necessário que a contribuinte cumpra os requisitos previstos em lei. Cláusulas estipuladas via convenção coletiva de trabalho não têm o poder de alterar a natureza jurídica de parcelas remuneratórias com a finalidade de excluí-las da base de incidência das contribuições sociais, não havendo como considerar válido o argumento de que o lançamento tenha ocasionado prejuízo ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito ou à coisa julgada.

Ademais, conforme se verá adiante, os pagamentos de valores a título de PLR foram feitos de forma diversa à prevista na convenção coletiva de trabalho, o que torna ainda mais evidente que as parcelas que integram o lançamento tem natureza jurídica de salário.

Pelas razões manifestadas, nego provimento ao recurso neste ponto.

Responsabilidade objetiva do Juiz - Execução de ofício e Princípio da Segurança Jurídica

Neste tópico a recorrente informa que os acordos trabalhistas definem por sentença homologatória a natureza jurídica da verba paga em cada caso. Ainda segundo discorre, o art. 43 da Lei nº 8.212/1991 seria claro no sentido de que, em se tratando de acordo

celebrado na Justiça do Trabalho, ao Juízo originário do acordo caberia “*apurar e determinar o recolhimento da contribuição previdenciária*”:

*102. Assim, o Juiz tem o **dever constitucional** de ao proferir a sentença homologatória, consoante o art. 43 da Lei 8212/91, incluindo no seu dispositivo a contribuição social devida pela empresa no percentual de 20%, excluindo as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 da Lei 8212/91, se for o caso. Bem como, determinar a retenção e o recolhimento da contribuição devida pelo empregado, conforme o caso. (Grifos do original)*

De acordo com a inovadora tese recursal, tanto o lançamento quanto a decisão *a quo* estariam constringendo-lhe ilegalmente a “*a cumprir eventual obrigação tributária a qual já estava liberado por força do transito em julgado do Acordo Coletivo de Trabalho, ferindo com isto a certeza jurídica que deve emanar de todas as decisões, mas valorando um entendimento judicial através de um procedimento espúrio*”.

A análise das razões recursais demanda a reprodução do inciso VIII do art. 114 da Constituição:

Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar:

[...]

VIII - a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir;

[...]

À luz da disposição constitucional, o art. 43 da nº 8.212/1991, trouxe a seguinte disciplina:

Art. 43. Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social. (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

§ 1º Nas sentenças judiciais ou nos acordos homologados em que não figurarem, discriminadamente, as parcelas legais relativas às contribuições sociais, estas incidirão sobre o valor total apurado em liquidação de sentença ou sobre o valor do acordo homologado. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

Recorrendo-se ao inciso VIII do art. 114 da CF/1988, bem assim ao art. 43 da Lei nº 8.212/1991, é fácil notar que referidos dispositivos não incluem entre as competências da Justiça do Trabalho a incumbência de acompanhar e determinar o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre parcelas salariais previstas em convenção coletiva de trabalho, ainda que essa tenha decorrido de dissídio coletivo.

Os dispositivos constitucionais e legais fazem referência a decisões judiciais das quais advenham sentença condenatória ou acordo homologado que resultem em pagamento

de parcelas salariais ao trabalhador, sujeitas à incidência de contribuição previdenciária, restringindo a competência tributária da Justiça do Trabalho às ações de execução, ou seja, àquelas ações promovidas pelo trabalhador para exigência do cumprimento de um direito reconhecido na esfera trabalhista. Nos termos dos normativos trazidos à colação, concomitantemente à execução da sentença trabalhista, ocorre também a execução das contribuições previdenciárias.

Assim, em que pese o esforço interpretativo empreendido pela recorrente, nego provimento ao recurso voluntário também quanto a essa matéria, esclarecendo mais uma vez que as cláusulas insertas nas convenções coletivas não têm o poder de alterar a natureza jurídica de parcelas pagas ao trabalhador de modo excluí-la do campo de incidência tributário.

Incidência de Contribuição Previdenciária e de Terceiros sobre PLR Paga em Desacordo com Lei

Especificamente em relação à Participação nos Lucros e Resultados – PLR, o Relatório Fiscal (fls. 18/30) informa que houve dentre os empregados da empresa quem tenha recebido o benefício em 1 (uma), 2 (duas) e 3 (três) parcelas em 2011. Os pagamentos foram realizados, segundo consta, nos meses de fevereiro, março e julho. Em vista disso, em relação àqueles trabalhadores que receberam a PLR em 3 (três) parcelas (vide quadro de fls. 177/180), os valores foram considerados como salário-de-contribuição e, em relação a eles, foi efetuado o lançamento da contribuição previdenciária.

Em contraposição, a recorrente alega que a Lei nº 10.101/2000 não veda o pagamento parcelado e que “*que entre os valores pagos nos meses 02/2011, equivale à distribuição de lucro do ano de 2010, e que os valores pagos nos meses de 03/2011 e 07/2011, respeitou o interstício de três meses, de forma que ao menos os valores pagos nos meses de 03/2011 e 07/2011, deveriam ser expurgados da base de cálculo da contribuição*”, pois teriam sido pagos na forma do § 2º do art. 3º da Lei 10.101/2000.

Conquanto diga que os valores pagos sob a denominação de PLR no mês 02/2011 seriam equivalentes a distribuição de lucros do ano de 2010, não foram trazidos aos autos quaisquer resquícios de prova nesse sentido. Embora tal alegação não sirva de fundamento apto a alterar minha decisão, convém esclarecer, de início, que o III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 indica a necessidade de que os motivos de discordância trazidos em defesa dos contribuintes no PAF, principalmente aqueles que abordam circunstâncias fáticas, venha acompanhados elementos probatórios que possam respaldá-los. Alegações desacompanhadas de provas são argumentos vazios que não se prestam a trazer qualquer tipo de contribuição na tomada de decisão no julgamento administrativo.

Em outra esteira, o inciso XI do art. 7º da Constituição expressa a possibilidade de participação dos trabalhadores nos lucros e resultados das empresas, com desvinculação dos valores pagos a esse título de sua remuneração:

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;

[...]

Por depender da edição de lei para regulamentar o benefício, o dispositivo constitucional veicula norma de eficácia limitada, sendo que a Lei nº 10.101/2010 foi editada com o fim de regular a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

Sem entrar em maiores detalhes sobre os diversos aspectos do normativo legal, posto que desnecessário, à época da ocorrência dos fatos geradores abrangidos no presente lançamento a disposição legal que tratava da periodicidade dos pagamentos feitos a título de PLR era o § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000:

Art.3º [...]

[...]

§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.

[...]

Veja-se que a regra trazida no dispositivo era de que o pagamento não poderia ser feito em “*em periodicidade inferior a um semestre civil*” (seis meses) ou em mais de duas vezes no ano civil. Assim, poderia a fiscalização ter considerado como base de cálculo das contribuições tanto os pagamentos feitos em mais duas parcelas quanto as parcelas pagas antes de decorridos seis meses do primeiro crédito de valores a título de PLR, conforme previsto em lei, ou seja, considerando a afirmação recursal de que a PLR relativa a 2011 foi paga nos meses de março e julho, a autoridade autuante poderia incluir na base de cálculo das contribuições todos os valores pagos a esse título em 07/2011. Não obstante, o contencioso administrativo não se presta a alterar o lançamento de modo a torná-lo mais gravoso. Portanto, somente serão considerados aqui os valores que constam do Auto de Infração.

Dando continuidade ao exame das normas jurídicas afetas ao tema, a alínea “j” do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. estabelece:

Art. 28. [...]

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

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

[...] (Grifei)

Conforme restou consignado acima, a PLR, assim como outros valores recebidos pelos trabalhadores no contexto da relação laboral têm natureza remuneratória e estão compreendidos na base de cálculo das contribuições previdenciárias. Exceção a essa regra são as quantias pagas para o ressarcimento de despesas devidamente comprovadas, reparação de danos relacionados à atividade desenvolvida e aquelas parcelas isentas das contribuições sociais por força de lei.

No caso da PLR, a isenção somente se aplica “quando paga ou creditada de acordo com lei específica”.

Entretanto, restou demonstrado pela fiscalização que, para os empregados relacionado no quadro de fls. 177/180, foram efetuados pagamentos a título de PLR nos meses 02/2011, 03/2011 e 07/2011 e, portanto, em desacordo com § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que veda “o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa [...] mais de duas vezes no mesmo ano civil”.

Ademais, ao agir dessa forma, a contribuinte infringiu não somente a Lei nº 10.101/2000, mas a própria convenção coletiva de trabalho que estabelece que a “*empresa se compromete a antecipar 50% (cinquenta por cento) do valor da PLR junto com a folha do mês de junho*”. Dito de outra forma, a convenção coletiva de trabalho permite o pagamento a título de PLR em apenas duas vezes dentro do ano civil e, ao remunerar determinados trabalhadores com referida verba por três vezes dentro no ano de 2011, a empresa agiu em desacordo com a própria convenção coletiva.

Sobre a alegação apresentada pela reclamante quanto à hipótese de se excluir do lançamento os valores pagos nos meses de 03/2011 e 07/2011, em razão de a empresa ter efetuado somente um pagamento a mais que os dois permitidos por lei, entendo uma vez que o sujeito passivo descumpriu o critério legalmente instituído para a PLR, pagamento em mais de duas vezes dentro do ano civil, não que há falar em aplicação da norma isentiva em tela com relação às quantias pagas ao empregados beneficiados, devendo incidir as contribuições sociais sobre a totalidade da verba paga a esse título. Nesse sentido é a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2402-006.026, de 04/10/2017, cuja ementa se reproduz a seguir:

PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS SUPERIOR À PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/00, incide a contribuição previdenciária sobre a totalidade da verba paga a esse título. (Grifei)

Do mesmo modo vem se posicionado a Câmara Superior de Recursos Fiscais. Vejamos trecho da ementa do Acórdão nº 9202-005.731, de 30/08/2017, a esse mesmo respeito:

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PERIODICIDADE INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO DA LEI 10.101/2000 – INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE TODAS AS PARCELAS.

Nos termos do § 2º, do art. 3º, da lei 10.101/2000, 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.

A vedação descrita na lei refere-se ao pagamento de qualquer antecipação de mais de 2 vezes no mesmo ano civil. Ou seja, 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 presente caso. Assim, há que se caracterizar a incidência de contribuições previdenciárias para todos os valores pagos a título de PLR. (Grifei)

Sem razão a recorrente.

Fator Acidentário de Prevenção

Alegações de Inconstitucionalidade

Segundo consta do apelo recursal, por atribuir ao regulamento a elaboração de parâmetros que podem impor ao contribuinte o recolhimento de tributo em valor até duas vezes maior do que o observado na sistemática anterior à instituição do Fator Acidentário de Prevenção – FAP o art. 10 da Lei nº 10.666/2003 contraria o inciso II do art. 5º e o inciso I do art. 150 da CF/1988 e, ao regulamentar o referido dispositivo, o art. 202-A do Decreto 3.048/99, acrescentado pelo Decreto 6.957/09, findou por criar um novo elemento para a fixação de alíquota do Seguro de Acidente de Trabalho (SAT), permitindo sua majoração através de ato infralegal.

Há ainda no recurso voluntário alegações de inconstitucionalidade do Nexo Técnico Epidemiológico – NTEP, assim como outros argumentos acerca de ofensa aos princípios legalidade, reserva legal, tipicidade cerrada, dentre outros.

Não obstante os argumentos trazidos no apelo recursal, a teor art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, excetuando apenas os casos elencados no próprio Decreto, os quais não têm relação com o objeto da presente lide. Vejamos:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

No mesmo sentido é o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, em relação à segunda instância administrativa:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Em vista das normas processuais reproduzidas acima, vê-se que não é lícito a este Colegiado a análise da constitucionalidade de atos legais ou regulamentares, mediante afastamento de sua aplicação.

Além disso, de conformidade com a Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, é vedado a esta Corte Administrativa pronunciar-se sobre constitucionalidade de lei. *In verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta feita, tem-se como não sendo possível aos órgãos de julgamento administrativos afastarem lançamento de crédito tributário sob o fundamento de que as normas legais que lhe dão suporte ferem princípios consagrados na Carta da República, pois, admitir ao julgador administrativo tal análise equivaleria invadir competência exclusiva do Poder Judiciário.

Sobre o argumento de que para a tomada decisão seria necessário aguardar o julgamento da ADI 3931 para posteriormente aplicar-se o Fator Acidentário de Prevenção, indefiro o pedido em razão da falta de previsão legal e regimental nesse sentido.

Contestações Acerca do Fator Previdenciário e da Metodologia Adotada para a sua Determinação

Protesta o sujeito passivo pelo fato de a autuação não ter trazido os elementos necessários para que a empresa pudesse contestar a origem e validade dos índices aplicados para a determinação do FAP nos anos de 2010 e 2011. Referido vício, assevera, necessita ser sanado sob pena de comprometer os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Inferre-se no apelo recursal que o Auto de Infração sequer trouxe parâmetros para análise relativa ao fator acidentário, apresentando apenas uma tabela do SISCOL, com o CNAE preponderante e informando o índice multiplicador para cada exercício, o que denominou de FAP Utilizado, sem, ao menos, possibilitar à defendente contestar a fórmula relacionada ao referido indicador. Isso teria impedido que se conhecesse, comparasse e questionasse os índices que afetam a sua categoria (vez que os fatores utilizados na sua definição não são de fácil acesso às empresas), impossibilitado a contestação da fórmula do FAP. Na sequência, assevera que:

A metodologia aplicada demonstra-se plenamente injusta porque se baseia na comparação do desempenho entre todas as empresas da mesma atividade econômica. Assim, para que uma empresa tenha seu RAT reduzido, obrigatoriamente outra empresa sofrerá com seu aumento. Mesmo que todas as empresas reduzam seu índice de acidentalidade, sempre haverá empresas que aumentarão sua alíquota do RAT. E, neste aspecto não há qualquer lógica!

Por fim, apresenta extensa contestação em relação ao FAP calculado para os anos de 2010 e 2011.

No que se refere ao tema em análise, o art. 202-B do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, estabelece:

Art.202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.(Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§1º A contestação de que trata o caput deverá versar, exclusivamente, sobre razões relativas a divergências quanto aos

elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP.(Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§2º Da decisão proferida pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional, caberá recurso, no prazo de trinta dias da intimação da decisão, para a Secretaria de Políticas de Previdência Social, que examinará a matéria em caráter terminativo.(Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§3º O processo administrativo de que trata este artigo tem efeito suspensivo. (Grifei)

Da simples leitura dos dispositivos do RPS, destacados acima, constata-se que: i) a competência para decidir em processo de contestação do FAP atribuído às empresas é do Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social; e ii) o processo de contestação do FAP tem efeito suspensivo em relação à exigibilidade do tributo resultante da aplicação do fator acidentário.

A despeito disso, não há nos autos qualquer evidência de que a empresa tenha apresentado contestação administrativa perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional, no prazo determinado no regulamento, e muito menos recurso junto à Secretaria de Políticas de Previdência Social (SPS), a quem compete julgar em segundo e último grau administrativo (exame em caráter terminativo), as reclamações referentes a eventuais inconsistências no FAP.

Não cabe agora, já no curso do Processo Administrativo Fiscal – PAF, suscitar discussão sobre questão que escapa à competência da Secretaria da Receita Federal Brasil e também deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Quisesse a empresa questionar os índices que compõem o FAP, ou até mesmo a sistemática adotada para sua definição, deveria tê-lo feito no prazo de 30 (trinta) dias de sua divulgação oficial e perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social. Se não agiu desse modo, não cabe tentar ressuscitar essa discussão de forma extemporânea perante órgão de julgamento que falece de competência para decidir sobre a matéria.

Em razão disso, não conheço do recurso voluntário no que se refere ao FAP.

Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

Sobre o propalado caráter confiscatório da multa aplicada e de suposta violação ao princípio do devido processo legal, cabe esclarecer que o Relatório Fiscal é expresso no sentido de que foi multa aplicada nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Na mesma esteira, restou evidenciado no FLD – Fundamentos Legais do Débito (fls. 9/10) que a aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade do tributo devido está respaldada no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Do mesmo modo, já se esclareceu que o CARF não tem competência para afastar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade.

De mais a mais, a vedação ao confisco, referida no texto constitucional, é regra dirigida ao legislador, e que deve ser observada por ocasião da elaboração das leis. À autoridade administrativa cabe aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Assim, considerando-se a multa aplicada levou em consideração as normas legais de regência, as quais encontram-se em pleno vigor, carece de razão as asserções recursais quanto ao malferimento do princípio de vedação ao confisco ou da reserva legal.

Processo nº 10580.726798/2014-05
Acórdão n.º **2402-006.086**

S2-C4T2
Fl. 15

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso para, na parte conhecida, indeferir os pedidos de realização de perícia e produção de novas provas, afastar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho