



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

Processo nº 10580.728351/2009-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.378 – 3ª Turma Especial
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RÁDIO FM IEMANJÁ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/08/2007

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI Nº 10.101/2000. ALEGAÇÃO DE OFENSA NORMATIVA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. MULTA NATUREZA CONFISCATÓRIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI Nº 8.212/91.

Considerando-se o que estabelece o art. 28, § 9º, alínea *j*, os requisitos trazidos pela Lei nº 10.101/2000 são de observância obrigatória para que o empregador possa se beneficiar da regra de isenção para os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR.

A participação nos lucros ou resultados da sociedade empresária, quando paga ou creditada em desacordo com a Lei específica, integra o salário de contribuição para fins de incidência previdenciária.

A autoridade administrativa falece competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. Tal questão é, inclusive, objeto da Súmula nº 2 do CARF.

Os princípios constitucionais da razoabilidade, da legalidade, dentre outros, são dirigidos ao legislador, e não ao aplicador da lei, o qual, diante da norma existente no mundo jurídico, deverá aplicá-la obrigatoriamente, não estando assim facultada a sua discricionariedade.

A perícia tem como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

As multas previstas anteriormente no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 ostentavam natureza mista, punindo a mora e a necessidade de atuação de ofício do aparato estatal (multa de ofício), de sorte que aqueles percentuais devem ser comparados com as disposições hoje contidas no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, para fins de apuração da multa mais benéfica (art. 106, II, c do CTN). Para fatos geradores ocorridos antes da alteração legislativa, aplicam-se as multas então estipuladas no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, observado o limite máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que a multa de ofício seja aplicada nos moldes do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 na redação anterior a MP nº 449/2008, devendo a progressão da multa ser limitada ao que determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução, se mais benéfica a contribuinte. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa aplicada.

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior e Eduardo de Oliveira.

Relatório

1. Trata-se de lançamento (Auto de Infração DEBCAD nº 37.261.181-8 – R\$ 8.894,73) de contribuições previdenciárias, lavrado contra a sociedade empresarial RADIO FM IEMANJÁ LTDA., em decorrência do não recolhimento das exações incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, referentes à Participação nos Lucros e Resultados - PLR, correspondentes ao período de 02/2006 a 08/2007.

2. Consoante o Relatório Fiscal de fls. 30 a 37, entendeu a autoridade fiscal pelo cabimento do Auto de Infração por tratar-se de valores pagos a empregados a título de PLR da empresa em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 e com a Constituição Federal.

3. As contribuições sociais previdenciárias lançadas se referem *“exclusivamente a contribuição a cargo da empresa referente a outras entidades e fundos (Terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de PLR - Participação nos Lucros e Resultados em desacordo com a legislação.”* (fl.30).

4. De acordo com a autoridade fiscal, *“o contribuinte apresentou o Regulamento para o Pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados, relativos aos anos de 2003, 2004 e 2005, um datado de 12/03/2003, outro sem aposição de data, ambos, porém, protocolados no SINTERP/BA, a destempo em relação à exigência legal, em 04/03/2009, ou seja, somente após o início desta ação fiscal, conforme TIPF anexo. Além disso, estes acordos não estabeleceram, consoante legislação específica, nem os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, nem possíveis metas a serem atingidas, nem muito menos as regras de aferição destas variáveis. Há, em verdade, um vazio jurídico sobre a exigência legal. Exigência, aliás, intimamente ligada à natureza jurídica da parcela em questão. Desta forma, é forçoso concluir que a empresa descumpriu **“in totum”** a legislação sobre a matéria e, por consequência, o referido pagamento, embora intitulado **“PLR”**, passou à condição de mera parcela de natureza remuneratória e, como tal, integra o salário-de-contribuição para todos os fins legais.”*

5. Em síntese, entendeu a fiscalização que os pagamentos feitos no período de 02/2006 a 08/2007, a título de PLR, tem natureza remuneratória, razão pela qual se constituem em base de cálculo da contribuição social previdenciária, uma vez que foram efetuados em desacordo com a legislação de regência.

6. De acordo com o item 6.2, do relatório fiscal (fl. 33), *“as contribuições sociais devidas pelo contribuinte, incluídas neste Auto de Infração, serão acrescidos de multa e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº. 9.430/96, com redação alterada pela MP nº 449, de 03/12/08, convertida na Lei nº 11.941/09.”*

7. A empresa foi regularmente notificada do lançamento fiscal em 17/12/2009, por via postal, conforme Aviso de Recebimento do Serviço dos Correios, nº AR 520809983RL (fl. 56), tendo a autuada, tempestivamente, apresentado impugnação às folhas 57/75, a qual foi encaminhada a Receita Federal do Brasil, por via postal, conforme SEDEX SK22980303-8-BR (fls. 162/63).

8. Ao analisar os argumentos apresentados pela empresa, o julgador *a quo* não acolheu as alegações feitas pela impugnante, mantendo a exigibilidade do débito, do que resultou o acórdão, cuja ementa a seguir transcrevo (fl. 164):

“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.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

9. Da decisão supra a recorrente foi regularmente notificada em 17/12/2012, conforme AR 0976636668DH, do serviço postal (fl. 174), bem como de outras decisões relativas aos PAF's de n.ºs. 10580.728350/2009-51, 10580.728349/2009-26 e 10580.72835/22009. Os demais AI's são os seguintes:

DEBCAD/PAF	TIPO DE CONTRIBUIÇÕES	DATA DE EMISSÃO	PERÍODO DO DÉBITO	TOTAL CONSOLIDA DO EM 07/12/2009 – R\$	MOTIVAÇÃO DO AI
37.212.952-8 (10580.728350/2009-51)	Contribuição dos segurados empregados	14/12/2009	02/2006 a 08/2007	5.315,26	Diferenças dos segurados empregados, incidentes sobre as remunerações pagas a título de PLR paga em desacordo com a legislação.
37.212.951-0 (10580.728349/2009-26)	Contribuição patronal (EMPRESA e GILRAT)	14/12/2009	02/2006 a 08/2007	45.214,45	Contribuições sociais previdenciárias lançadas se referem “exclusivamente às diferenças patronais (EMPRESA e GILRAT), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de PLR - Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a legislação que rege a matéria
37.212.950-1 (10580.72835/22009-40)	Multa por descumprimento de obrigação acessória	14/12/2009	02/2006 a 08/2007	5.316,72	Apresentar a empresa o documento a que se refere à Lei n. 6.212, de 24.07.91, art. 32, Inciso IV e parágrafo 3º, - acrescentados pela Lei n. 9. 523, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

10. Em peça única, acostada ao processo principal, PAF 10580.728349/2009-26, a contribuinte, demonstrando seu inconformismo, apresentou recurso voluntário, fls. 185 a 205, do referido PAF, em 16/01/2013, tendo a autoridade de origem informado, por despacho de 18/01/2013, fl. 205 daqueles autos, que nesta data foi juntado o recurso.

11. Com vistas à anulação de todos os AI's anteriormente mencionados, em peça única, a contribuinte em seu recurso voluntário, basicamente, traz os mesmos argumentos apresentados na impugnação, onde, em síntese, alega que:

a) em relação aos presentes autos, os valores pagos aos empregados são relativos à Participação nos Lucros e Resultados, e por isso mesmo desvinculados dos salários, não sendo passíveis de incidência de contribuições sociais porque foram pagos com observância ao art 7º, XI, da Constituição Federal de 1988, assim como o art. 28, § 9º, "j", da Lei nº 8.212/1991.

b) com relação ao suposto atraso no registro dos documentos perante o Sindicato, a ora Recorrente salienta que de fato tal atraso ocorreu. No entanto, ressalta-se que o fato do registro ter sido tardio junto ao Sindicato não pode acarretar de sobremaneira, a descaracterização da natureza jurídica dos pagamentos realizados a título de PLR.

c) o pagamento da PLR, por si só, não acarreta a obrigação tributária do recolhimento de contribuição previdenciária e, conseqüentemente, não gera obrigação de declaração em GFIP.

d) por não ter se verificado inadimplemento de obrigação tributária é completamente absurda a cobrança, pela Receita Federal, de qualquer multa, seja ela de caráter moratório ou punitivo. Assim, a multa ora aplicada torna-se inexigível porque deixou-se de observar os princípios constitucionais da Razoabilidade, da Proporcionalidade e do Não-confisco.

e) por fim, requer reforma do Acórdão recorrido, e, por conseguinte, a improcedência do Auto de Infração (DEBCAD nº 37.261.181-8). Alternativamente, caso necessário, requer diligência para a verificação do alegado.

12. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DO MÉRITO – PAGAMENTO DE PLR

2. Trata-se de autuação fiscal (DEBCAD nº 37.261.181-8) por meio da qual se exige da recorrente contribuições sociais previdenciárias correspondentes “*exclusivamente à contribuição a cargo da empresa referentes a outras entidades e fundos (Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de PLR - Participação nos Lucros e Resultados em desacordo com a legislação*”, tendo, portanto, deixado de atender aos requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000, conferindo-lhes a natureza salarial, exigindo o pagamento da importância de R\$ 8.984,73 referente às competências de 02/2006 a 08/2007 (fl. 30).

3. Note-se que, a defesa da contribuinte, além da autuação fiscal (DEBCAD nº 37.261.181-8), abrange também os AI's nº 37.212.952-8 (10580.728350/2009-51), 37.212.951-0 (10580.728349/2009-26) e 37.325.934-4 (10580.72835/22009-40).

4. A respeito do pagamento da PLR aos trabalhadores a Constituição Federal de 1988, no inciso XI, do artigo 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados da empresa, enfatizando a sua desvinculação da remuneração. Eis o teor do dispositivo constitucional:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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 (grifei).”

5. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, o exercício do direito assegurado pelo referido artigo começaria “*com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração*”. (RE 398284, Rel. Min. Menezes Direito, julgado em 23/09/2008). A seu turno, a regulamentação do dispositivo “*somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94*”, posteriormente convertida na Lei nº 10.101/00. (RE 393764 AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 25/11/2008).

6. A Lei nº 10.101/00 determina os termos essenciais para que o pagamento da PLR não sofra a incidência de contribuição previdenciária, são eles, nos termos do que determina a legislação.

7. Nesse sentido, a Lei de Custeio da Seguridade Social, em seu artigo 28, § 9º, "j)", condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao atendimento dos critérios fixados em lei específica:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...).

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

(...).

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

8. É dizer: a não incidência da contribuição social previdenciária está adstrita aos pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, pressupondo a observância da legislação especial, in casu, Lei nº 10.101/2000. E, uma vez descaracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

9. Do dispositivo exonerativo anteriormente colacionado, verifica-se que tal previsão legislativa alcança ou se aplica a PLR paga de acordo com os contornos estabelecidos pela lei que regule a participação, e, no caso a Lei nº 10.101/2000. Isto significa que uma PLR paga, a qual de uma forma ou outra não atenda os requisitos da referida lei, entrará no cômputo do salário de contribuição do segurado empregado.

10. Para que uma empresa, portanto, possa efetuar pagamentos aos seus empregados do referido benefício, sem que o mesmo integre o salário de contribuição do segurado, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos, em especial os de natureza material, conforme o disposto no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

"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.” (Grifei).

11. Observe-se que, ao se falar de requisitos materiais, estes se relacionam ao direito substantivo do trabalhador, bastando a ausência ou inobservância de um deles para que a PLR deixe de ostentar essa natureza, passando a integrar o salário de contribuição do beneficiário. Por outro lado, não terá natureza remuneratória e não será tributada pela Contribuição Previdenciária a PLR, para a qual exista instrumento de negociação, elaborado com a participação obrigatória do sindicato, com regras claras e objetivas, com mecanismo de aferição dos resultados, assim entendido, por exemplo, o mecanismo que comprove como e se foi o objetivo atingido, periodicidade do pagamento, etc., tudo como determina a lei nº 10.101/2000.

12. Posta a norma, passo a analisar o procedimento adotado pela empresa na concessão do benefício.

13. No presente caso, reitere-se que o ponto principal da controvérsia instaurado entre o Fisco e a contribuinte concentra-se na desconsideração da isenção do pagamento da participação nos Lucros e Resultados (PLR) da empresa.

14. O principal fundamento do Fisco para a lavratura do auto de infração é o fato de que a autuada efetuou pagamentos a título de PLR com inobservância de requisitos legais, portanto, em desacordo com a legislação de regência, a respeito do que trago a colação o constatado pela autoridade fiscal, conforme apontado no item 2.6 do Relatório Fiscal (fl. 32), como segue:

“(…).

*2.6. O contribuinte apresentou o Regulamento para o Pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados, relativos aos anos de 2003, 2004 e 2005, um datado de 12/03/2003, outro sem aposição de data, ambos, porém, protocolados no SINTERP/BA, a destempo em relação a exigência legal, em 04/03/2009, ou seja, somente após o início desta ação fiscal, conforme TIPF anexo. Além disso, **estes acordos não estabeleceram, consoante legislação específica, nem os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, nem possíveis metas a serem atingidas, nem muito menos as regras de aferição destas variáveis.** Há, em verdade, um vazio jurídico sobre a exigência legal. Exigência, aliás, intimamente ligada à natureza jurídica da parcela em questão. Desta forma, é forçoso concluir que a empresa descumpriu “in totum” a legislação sobre a matéria e, por consequência, o referido pagamento, embora intitulado “PLR”, passou à condição de mera parcela de natureza remuneratória e, como tal, integra o salário-de-contribuição para todos os fins legais”.*

15. Veja-se que, o acordo para pagamento da participação nos lucros e resultados (PLR) aos trabalhadores foi a destempo remetido ao sindicato para arquivamento, inclusive nos mesmos não constam regras claras e objetivas que fixem o direito à participação e os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado (parágrafos 1º e 2º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000), ficando assim patente a impossibilidade da aferição do direito substantivo conferido pela legislação ao trabalhador. Em idêntica direção

foi a correta análise feita pelo julgador *a quo*, onde no acórdão recorrido (fls. 169/170) assim se expressa:

“Analisando-se os Acordos de Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados anexados pela fiscalização e pelo contribuinte, nota-se que não há a discriminação das regras para aferição da produtividade, nem houve o registro na entidade sindical dos trabalhadores em época própria, descumprindo o quanto foi preceituado no art. 2º da Lei 10.101, de 2000:

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:

- comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

- 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. (grifos nossos).

Alega a impugnante que apesar da fiscalização considerar que o termo de negociação não evidencia de forma clara as regras, as mesmas sempre existiram na empresa e são de conhecimento público. Ocorre que não basta existir as regras, estas devem estar claras no instrumento de negociação, no presente caso: no acordo para participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados, conforme determina a Lei 10.101/2000. Reconhece o contribuinte que houve o registro tardio junto ao sindicato, mas que tal fato não pode descaracterizar a natureza jurídica dos pagamentos realizados a título de PLR. Ocorre que na época em que as verbas foram pagas a título de PLR, a empresa a fez descumprindo a legislação ao não registrar o acordo no sindicato, e somente as verbas pagas em acordo com as Leis 8.212/91 e 10.101/2000 não integram o salário de contribuição. Ademais, somente após o início da presente ação fiscal que a empresa providenciou o devido registro. Por último, junta a impugnante planilha no intuito de comprovar que tais verbas foram pagas respeitando o prazo mínimo de 6 meses. Apesar da fiscalização fazer menção a tal requisito no Relatório Fiscal, ela

não demonstrou claramente seu descumprimento. Ocorre que basta o descumprimento dos outros requisitos aqui demonstrados para caracterizar tais verbas como de natureza remuneratória.

Assim, houve motivo suficiente para descaracterizá-la como parcela não integrante do salário de contribuição. Em conclusão, não tendo sido atendido o conjunto normativo de regência, restaram improficuas as alegações da Impugnante quanto à natureza não salarial dos valores pagos a título de participação nos lucros, especialmente sob o aspecto tributário, vez que o § 10 do artigo 214 do Decreto nº 3.048/99, que regulamenta o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, determina que as parcelas referidas no § 9º do mesmo artigo legal, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário de contribuição para todos os fins e efeitos.”

16. Aliás, a recorrente, em seu recurso voluntário, ela mesma admite que em relação ao atraso no registro do acordo da PLR perante o Sindicato, ocorreu realmente, conforme aventado no item precedente, caracterizado assim o descumprimento desse requisito estabelecido na legislação, uma vez que a entidade referida constitui-se em elemento basilar das discussões pertinentes, de forma que as regras traçadas no acordo não se destoem dos objetivos da lei e do direito ali tutelado.

17. Compulsando os autos, entretanto, o que de fato se verifica é que, não só em relação a requisitos formais, mas também no que tange aos requisitos materiais, como é o caso de regras de aferibilidade da PLR, a contribuinte não comprovou perante a fiscalização ter atendido os requisitos legais para pagamento dessa participação aos segurados empregados. Assim, este relator, além de concordar com as ponderações feitas pelo julgador de primeira instância, entende como estando correto o enquadramento da rubrica PLR como salário de contribuição paga a empregado em desacordo com as exigências legais, nesse caso, consideradas parcelas de natureza remuneratória para a Seguridade Social.

18. Neste contexto, é importante esclarecer que a fixação de regras objetivas e claras constituem-se em elemento essencial para conceder validade ao instrumento da PLR. Dessa forma, reitera-se que descumprido esse requisito, inviabilizada estará a aferibilidade do *quantum* se constitui o benefício e com isto o pagamento da verba perde a sua isenção e consequentemente é incluída na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

19. Desse modo, e, tendo em conta o exposto no texto da norma, peço vênica para discordar da recorrente, no ponto em que insiste alegar como fez na impugnação de que se trata de pagamento de PLR conforme a legislação, informando, inclusive, que “Ao contrário do quanto alegado no Acórdão recorrido, cabe esclarecer que o termo de negociação evidencia as regras de forma clara, as mesmas sempre existiram na empresa e são de conhecimento público desde que a empresa começou a apagar a PLR, antes mesmo da conversão das Medidas Provisórias que culminaram na Lei nº 10.101, razão pela qual não deve prosperar não deve persistir a incidência das contribuições previdenciárias sobre a participação de lucros paga pela empresa a seus funcionários.”

20. Tal afirmativa da recorrente carece de fundamentação e não deve ser acolhida, pois a legislação não contempla como sendo requisito ou condição de clareza o lapso

temporal de existência do acordo da PLR na empresa, tampouco que as regras estabelecidas nesse instrumento sejam de domínio público.

21. Feitos esses esclarecimentos, é necessário apontar que a legislação previdenciária, que delimita a base de cálculo das contribuições sociais, qual seja a Lei nº 8.212/91, prevê que somente estarão excluídas as verbas expressamente discriminadas no § 9º do artigo 28 da referida norma.

22. No tocante ao pagamento de PLR aos trabalhadores, o texto legal é claro: somente quando paga ou creditada de acordo com a lei específica a PLR deixará de compor o salário de contribuição.

23. Quanto à alegação da recorrente de que a obrigação tributária previdenciária teria surgido a partir da ciência do auto de infração não cabe acolhida, uma vez que o seu nascimento ocorre no exato momento em que no mundo real ou dos fatos se verifica como ocorrido a situação hipoteticamente definida na lei como hipótese de incidência, estabelecendo-se nesse mesmo instante o vínculo jurídico entre credor e devedor, tendo por objeto uma prestação em dinheiro nos moldes previstos no art. 3º do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

24. Nesse sentido, é o que estabelece o art. 113 do CTN, o qual define como sendo a obrigação tributária de duas espécies, a saber, principal ou acessória. Quanto à principal, esta, conforme o §1º do referido dispositivo, surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. No presente caso o fato gerador se verifica no momento em que a recorrente remunera seus empregados.

25. Da análise dos autos, especialmente dos acordos apresentados para o período fiscalizado, verifico que estes não estão aptos a concederem a isenção previdenciária sobre os pagamentos feitos a título de PLR pela contribuinte, inclusive, importante registrar que a recorrente não trouxe argumentos ou elementos capaz de reverter o lançamento, o qual entendo como regular, haja vista que foi realizado pela fiscalização com observância aos ditames do art. 142 do CTN.

26. Do até aqui exposto, afasto o defendido pela recorrente, no sentido de que efetivamente tenha ela pago PLR nos moldes preconizados na Lei nº 10.101/00, isto porque requisitos de naturezas material e formal deixaram de ser observados, como já apontado anteriormente, de sorte que deve ser mantido o lançamento.

DA MULTA APLICADA E DA IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA ALEGAÇÃO DE SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO

27. Igualmente fez na impugnação, alega a recorrente que a multa lançada é excessiva, confiscatória, portanto, e afronta os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e o do não confisco, razões pelas quais deve ser afastada.

28. Apenas a título de argumentação, é imperioso apontar que esta alegação não deve prosperar, pois o caráter confiscatório da multa somente resta configurado quando o valor agredir violentamente o patrimônio do contribuinte, o que não ocorre na hipótese analisada.

29. Quantos aos princípios constitucionais da razoabilidade, da legalidade, dentre outros, utilizados pela recorrente para se contrapor a penalidade, entendo que tais princípios são dirigidos ao legislador, e não ao aplicador da lei, o qual, diante da norma existente no mundo jurídico, deverá aplicá-la obrigatoriamente, não estando assim facultada a sua discricionariedade aspectos meritórios de validade de norma posta.

30. Nesse diapasão já é possível sinalizar que o exame da matéria, como articulado no recurso voluntário interposto pela recorrente, inevitavelmente passaria pela análise da constitucionalidade dos dispositivos que fundamentaram a aplicação da penalidade em face do inadimplemento da obrigação tributária pela empresa.

31. No entanto, os fundamentos tomados pela recorrente para sua irresignação, reiterar-se, não deve ser apreciada por este Conselho, em respeito à competência privativa do Poder Judiciário, já que o afastamento da aplicação da Legislação referente à exigibilidade da multa, no caso ora analisado, indubitavelmente, ensejaria o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei em vigor, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, “a” e III, “b” da Constituição Federal, o que é vedado a este Conselho. Ou seja, a autoridade administrativa falece competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tratar-se de atividade estranha constitucionalmente as suas atribuições.

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

“Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

33 Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a inconstitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal que atribui ao poder judiciário tal competência, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

34. O professor Hugo de Brito Machado in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

35. Não há que se falar em caráter confiscatório, portanto, da multa prevista, respectivamente, no art. 239, III, “a”, “b” e “c”, parágrafos 2º. ao 6º. e 11, e art. 242,

parágrafos 1º. e 2º. (com a redação dada pelo Decreto nº. 3.265, de 29.11.99). do Regulamento da Previdência Social, e, art. 35, da Lei nº 8.212/91 (com a redação dada pela Lei nº 9.876/99), posto que a atividade tributária é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais, sendo-lhe vedada a discricionariedade de aplicação da norma quando presentes os requisitos materiais e formais para sua aplicação, portanto, perfeitamente válido o lançamento em relação a esses aspectos. No presente caso, a multa aplicada encontra fundamento nos dispositivos legais trazidos no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, e foi corretamente aplicada pela autoridade fiscal, encontrando-se livre de vícios.

36. Do anteriormente apontado, deixo de apreciar eventuais aspectos relacionados à exorbitância da multa imposta ao presente caso, haja vista que não compete a autoridade lançadora ou julgadora dispensar ou reduzir valores de multas, sob o argumento de inconstitucionalidade, aí compreendida abusividade ou ilegalidade.

37. Por outro lado, no caso destes autos o período fiscalizado é 02/2006 a 08/2007 que foi o lançamento consolidado em 07/12/2009, fl. 2, ou seja, a multa foi lançada aplicada variaria de 24% a 100%, a depender da fase do processo administrativo.

38. No caso destes autos a multa aplicada é 75%, como isso pode ser mais benéfico ao contribuinte? Este patamar de 75% só será mais benéfico quando a multa do artigo 35, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.876/99, chegasse a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento.

39. Feitos estes esclarecimentos necessários entendo que deve ser aplicado ao lançamento a multa do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 9.876/99, devendo esta ser limitada a 75%, em respeito ao artigo 35-A, da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei nº 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

40. Cumpre ressaltar que, a Lei nº 11.941/2009 trouxe alterações ao art. 35 da Lei nº 8.212/91, assim, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao sujeito passivo.

41. Aplicando a situação acima, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte.

42. Note-se, no caso, não se pode aplicar a multa do artigo 61, § 2º, “a”, pois o presente auto cuida de lançamento de ofício, isto é, aquele realizado pelo fisco.

DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

43. Quanto à diligência ventilada pela recorrente, cabe esclarecer que se trata de procedimento, do qual a prova ou informações dela extraída tem como destinatária a autoridade julgadora que fará juízo de valor quanto a ser ela imprescindível ou não para a solução da controvérsia objeto do litígio.

44. Acrescente a isto que, a diligência ou a prova pericial não são buscadas ou obtidas ao sabor do julgador, mas elas sempre serão necessárias nas hipóteses em que a verdade material não puder ser alcançada de outra forma mais célere e simples.

45. No presente caso, entendo que estão presentes todas as informações suficientes para compreensão dos fatos e solução do litígio, razões pelas quais não vejo como necessária a realização da diligência, aventada de forma vaga e imprecisa pela recorrente, eis que em nenhum momento o fez com observância ao que dispõe o inciso IV, do art. 16, do Dec. 70.235/72, *in verbis*:

“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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

46. Assim, tendo em conta que a recorrente, em seu recurso voluntário apenas, de forma alternativa faz ilações da necessidade de diligência sem observar os requisitos estabelecidos no dispositivo acima transcrito, implica em considerar como não tendo sido feito tal pedido, nos termos do §1º, do mesmo artigo, o qual determina que *“Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.”*

47. Assim, do até aqui arrazoado, resta patente a impossibilidade de invalidar ou ter como improcedente os procedimentos adotados pelo Agente Fiscal, bem como o deferimento de diligência feito pela recorrente.

CONCLUSÃO

48. Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para que a multa de ofício seja aplicada nos moldes do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior a MP nº 449/2008, devendo a progressão da multa ser limitada ao que determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução, se mais benéfica a contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.