



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

**Processo nº** 10680.725036/2010-21  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-003.488 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de abril de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PLR. SALÁRIO INDIRETO E RISCOS OCUPACIONAIS  
**Recorrentes** CEMIG GERAÇÃO E TRANSMISSÃO SA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA MEDIANTE TICKETS. FALTA DE ADESÃO AO PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A empresa deve comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT para que não incidam contribuições sociais sobre a alimentação fornecida mediante tickets aos seus empregados.

DISPONIBILIZAÇÃO DE BOLSAS DE ESTUDO APENAS A EMPREGADOS COM REMUNERAÇÃO ABAIXO DE DETERMINADO LIMITE. NÃO ATENDIMENTO A REGRA QUE ESTABELECE QUE A ISENÇÃO É CONDICIONADA AO FORNECIMENTO DO BENEFÍCIO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O estabelecimento norma empresarial que permita a fruição de plano educacional apenas por empregados com remuneração abaixo de determinado limite na empresa fere a regra de isenção que exigia que o benefício fosse estendido a todo o quadro funcional, acarretando na incidência de contribuição sobre a verba.

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DE QUE A PLR FOI PAGA EM DESCONFORMIDADE COM A LEI. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Não tendo o fisco, para as competências 03 e 07/2005, apresentado as causas que levaram ao entendimento de que os pagamentos a título de participação nos lucros estariam em desconformidade com a lei de regência, deve-se declarar improcedentes as contribuições lançadas nas referidas competências.

**EMPRESA COM TRABALHADORES EXPOSTOS A CONDIÇÕES ESPECIAIS DE TRABALHO. NÃO COMPROVAÇÃO DO REGISTRO DA ENTREGA DE EPI. EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA APOSENTADORIA ESPECIAL.**

As empresas que mantêm trabalhadores expostos a condições especiais de trabalho devem se sujeitar ao pagamento da contribuição para financiamento da aposentadoria especial, a menos que comprovem a utilização de Equipamentos de Proteção Individual - EPI que atenuem os efeitos dos agentes nocivos a níveis abaixo do limite de tolerância, apresentando os certificados dos EPI, registros de entrega e reposição, além de documentação relativa ao treinamento dos trabalhadores para utilização destes equipamentos.

**GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

As empresas integrantes de grupo econômico respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações tributárias para com a Seguridade Social.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

**PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR**

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

**INTIMAÇÃO DOS PATRONOS. FALTA DE AMPARO LEGAL.**

O pedido de intimação dos representantes das partes não tem amparo na legislação processual pátria.

Recursos de Ofício Provedo e Voluntário Provedo em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os conselheiros Igor e Carolina Wanderley Landim, que negavam provimento. Quanto ao recurso voluntário: I) Por unanimidade de votos: a) indeferir o pedido de intimação no endereço do advogado; b) manter a responsabilidade solidária; e c) declarar a decadência até a competência 11/2005, inclusive 13º salário de 2005; II) Por maioria de votos, manter a incidência sobre o auxílio educação, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que afastavam a incidência; III) com relação as parcelas paga a título de PLR: a) Por unanimidade de votos considerar descumprido o requisito de fixação de critérios e regras claras e objetivas; b) Pelo voto de qualidade considerar descumprido o requisito de pactuação prévia, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por considerar cumprido o requisito; e c) Por maioria de votos, considerar que somente deve haver incidência sobre as parcelas excedentes, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votou pela incidência sobre todas as parcelas do período em que houve o descumprimento do requisito; e IV) Por maioria de votos, manter o lançamento referente ao adicional ao RAT, vencida a conselheira Carolina Wanderley Landim, que afastava o lançamento neste ponto.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 8.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Belo Horizonte (MG) contra o seu Acórdão de n. 02-47.880, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo para desconstituir o Auto de Infração – AI n. 37.273.599-1.

Desta decisão o sujeito passivo apresentou recurso voluntário.

O crédito em questão refere-se à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e o seu adicional para financiamento do benefício de aposentadoria especial.

Os fatos geradores das contribuições lançadas, não declarados em GFIP, foram:

- a) pagamento de “Participação nos Lucros ou Resultados – PLR” em desconformidade com a lei n. 10.101/2000;
- b) pagamento de verba a título de “Alimentação” sem que a empresa comprovasse a sua inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;
- c) pagamento de “Auxílio Educação” sem que o benefício fosse estendido a todos os empregados da autuada;
- d) existência de segurados empregados laborando com exposição ao agente nocivo ruído acima da tolerância legal, sem que a empresa declarasse e/ou recolhesse a contribuição adicional para financiamento da aposentadoria especial.

Acerca das parcelas consideradas como salário-de-contribuição, o fisco prestou os seguintes esclarecimentos:

### PLR

- a) a empresa foi intimada a apresentar os critérios e regras sobre a PLR e apresentou apenas os Acordos Coletivos de Trabalho - ACT de 2005/2006 e de 2006/2007;
- b) o ACT de 2005 foi assinado em 01/11/2005 e não contém os critérios e regras que uma vez cumpridos dariam direito à percepção do benefício. Assim, não foram observados os requisitos legais de existência de ajuste prévio e regras claras e objetivas;
- c) o ACT de 2006, assinado em 30/11/2006 apresenta as mesmas desconformidades que o Acordo do ano anterior;
- d) foi ainda descumprida a periodicidade fixada na Lei n. 10.101/2000, posto que a empresa efetuou pagamentos a título de PLR em 03, 07, 11 e 12/2005 e 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08 e 12/2006.

### TICKET ALIMENTAÇÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 15/05

/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 23/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa fiscalizada demonstrou a sua inscrição no PAT somente a partir de 17/07/2008, portanto, no período fiscalizado, não estava regularizada perante o referido programa, devendo incidir contribuições sobre os tickets fornecidos aos seus trabalhadores.

## AUXÍLIO EDUCAÇÃO

O benefício de “Ajuda de Custo para Formação” não era extensível a todos os empregados da autuada, posto que, de acordo com as normas da empresa, somente fariam jus a essa verba os empregados com remuneração até R\$ 3.150,00.

## ADICIONAL DO RAT

Respondendo à intimação do fisco, a empresa apresentou relação de trabalhadores expostos ao agente ruído em níveis acima da tolerância legal e não demonstrou a atenuação do agente nocivo, posto que deixou de comprovar que a utilização de Equipamento de Proteção Individual –EPI seria eficaz para reduzir a exposição ao limite legal.

Portanto, cabível a exigência da contribuição prevista nos arts. 57 e 58 da Lei n. 8.213/1991.

Acerca da aplicação da multa, o fisco asseverou que as regras anteriores à Lei 11.941/2009 foram menos severas em todas as competências quando comparadas às regras atuais.

Foi constatada a formação de Grupo Econômico com as empresas CEMIG Distribuição S/A (CNPJ 06.981.180/0001-16) e Companhia Energética de Minas Gerais – CEMIG (CNPJ 17.155.730/0001-64).

Lavrrou-se Representação Fiscal para Fins Penais pela prática, em tese, do ilícito penal de “Sonegação de Contribuição Previdenciária”, previsto no art. 337-A, incisos I e II, do Código Penal.

As empresas coobrigadas apresentaram impugnação única, a qual foi provida parcialmente pela DRJ. Na decisão de primeira instância, afastou-se a decadência suscitada, sob o entendimento de que não teria havido antecipação do pagamento, haja vista que a empresa não reconhecia como devidas as contribuições lançadas.

Por entender que a “Alimentação” foi fornecida *in natura*, o órgão *a quo* aplicou à espécie o Ato Declaratório n. 3 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, tendo sido excluída da apuração a verba sob comento.

Inconformadas com a decisão, mais uma vez as empresas arroladas como devedoras comparecem ao processo para apresentar recurso voluntário único, no qual inicialmente defendem a sua tempestividade e passam a relatar fatos do andamento processual.

Asseveraram que estão alcançadas pela decadência as contribuições relativas ao período anterior a 21/12/2005;

Afirmam que não procede a inclusão da verba para a título de PLR no salário-de-contribuição, posto que cumpriu com as determinações da Lei n. 10.101/2000, como se observa dos seguintes pontos:

a) todos os ACT para pagamento da verba foram negociados com os Sindicatos que representam as categorias profissionais de seus empregados;

b) todas as negociações para pagamento da PLR contêm regras claras a respeito do direito e da extensão do pagamento a ser feito a esse título, conforme demonstram as cláusulas do acordo de 2005/2006;

c) a lucratividade da empresa é um critério que não destoa das determinações contidas no § 1.º do art. 2.º da Lei da PLR;

d) inexiste prazo legalmente fixado para formalização de acordo visando à PLR, ainda mais quando se observa que todos os pagamentos foram efetuados após a assinatura dos instrumentos de ajuste pelas partes;

e) todos os ACT foram registrados nas entidades sindicais;

f) quanto ao suposto desrespeito ao critério da periodicidade, tem-se que estes tiveram origem em apenas quatro causas:

- distribuição em 03/2005, conforme ACT 2004/2005, a qual foi distribuída aos funcionários desligados em 07/2005;

- distribuição em 11 e 12/2005, de forma parcelada conforme previsto em ACT;

- distribuição em 03/2006, conforme ACT 2005/2006, a qual foi distribuída aos funcionários desligados em 07/2006;

- distribuição em 12/2006, conforme ACT 2006/2007.

g) as distribuições efetuadas em outros meses decorreram de ajustes em razão de diferenças salariais e readmissão por força de decisão judicial.

h) os valores pagos a título de PLR não têm caráter remuneratório, independentemente dos requisitos da Lei n.º 10.101/2000, posto que essa verba não se caracteriza como contraprestação pelo trabalho.

i) o inciso XI do art. 7.º da Carta Magna impede que haja tributação da PLR, posto que esse dispositivo é autoaplicável, não necessitando de regramento infraconstitucional.

Afirmam que não pode haver incidência de contribuições sobre a verba denominada “Auxílio Educação”, posto que a mesma não tem caráter de contraprestação pelo trabalho, mas representa investimento do empregador na qualificação de seu quadro funcional.

Sustentam que a alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 impõe para o pagamento do “Auxílio Educação” restrição não prevista na legislação trabalhista, o que não pode ser admitido em consideração ao que dispõe o art. 110 do CTN.

O parâmetro fixado para disponibilização do “Auxílio Educação”, defendem, não representa contrariedade à norma previdenciária, posto que é aplicado a todos os empregados indistintamente.

Garantem que a autuada prima pela saúde e segurança ocupacional, não permitindo que nenhum empregado trabalhe exposto a riscos não controlados ou agentes que prejudiquem a sua saúde ou integridade física.

Asseveram que, diante da constatação de que determinados funcionários encontravam-se expostos a níveis de ruído superiores à tolerância de 85dB(A), adotou medidas para neutralização do agente nocivo, mediante o fornecimento de EPI.

Afirmam que fora realizada a regular distribuição dos EPI a todos os empregados expostos ao ruído, faz rígida fiscalização de seu uso e permanente controle da integridade auditiva destes.

Advogam que foram informados corretamente a inexistência de segurados expostos a riscos ambientais de trabalho, posto que a utilização dos abafadores de ruído neutraliza os efeitos maléficos do agente.

Garantem que não houve entre os seus empregados um caso sequer de perda auditiva, conforme comprovam os laudos médicos de audiometria, periodicamente realizados. Afirma que o fisco não analisou os exames de nenhum empregado.

Chamam atenção que somente a partir de 2009 se tornou obrigatório o registro da entrega dos EPI aos trabalhadores, com a inclusão da alínea “h” ao item 6.6.1 da NR 6 do MTE pela Portaria SIT/MTE n. 107/2009. Assim, estes documentos não poderiam ser exigidos para o período do lançamento.

Requereram a realização de diligência na Companhia, com o fito de apurar o efetivo uso de EPI pelos empregados, bem como a efetiva neutralização do risco ambiental.

Mesmo não estando claramente identificados nos Programas de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA, são notórios os investimentos feitos pela recorrente em projetos de modernização de suas instalações em conformidade com as sugestões da Comissão Interna de Prevenção de Acidentes – CIPA e as diretrizes do Plano de Conservação Auditiva – PCA.

Cita modernização da Usina de Três Marias, ocorrida no período fiscalizado, em que foram aportados recursos da ordem de R\$ 70 milhões em projeto que inegavelmente impactou na redução do agente ruído. Apresenta detalhamento inclusive com fotos.

Para demonstrar a imprecisão do levantamento fiscal, citam que o fisco considerou como passível de aposentadoria especial pela exposição ao ruído sem o fornecimento de EPI um piloto de avião, o qual, é cediço, não utiliza protetor auricular, uma vez que trabalha com fone de ouvido, equipamento essencial a sua comunicação e que também promove a proteção auditiva.

Pedem que, caso se entenda como devido o adicional do RAT, seja excluída da sua incidência as verbas pagas a título de PLR e “Auxílio Educação”.

Afirmam que o simples fato das empresas integrarem grupo econômico não é suficiente para criar o vínculo de solidariedade pretendido pelo fisco, para tal é imprescindível que haja a perfeita demonstração de que houve a prática conjunta do fato gerador ou mesmo interesse das empresas na situação que dá ensejo à obrigação tributária. Essa interpretação está em consonância com o entendimento majoritário do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Sustentam que o inciso IX do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991 é inconstitucional, por afronta direta ao art. 146, III, “b” da Constituição Federal.

Ao final, requereram o conhecimento e provimento integral do recurso e que as notificações, intimações e comunicações sejam realizadas em nome do seu patrono.

É o relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

**Admissibilidade**

O recurso voluntário merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade, posto que o valor originário exonerado foi de R\$ 5.641.486,85 (cinco milhões, seiscentos e quarenta e um mil, quatrocentos e oitenta e seis mil reais e oitenta e cinco centavos), portanto, acima do valor mínimo fixado pela Portaria MF n.º 03, de 03/01/2008<sup>1</sup>.

**Alimentação**

O recurso de ofício se refere à exclusão dos valores levantados a título de “Auxílio Alimentação”, passo agora a sua análise.

Os termos lançados no relatório fiscal não deixam dúvida que a verba “Auxílio Alimentação” era repassada mediante o fornecimento de tickets aos empregados, esse fato é incontroverso, posto que não questionado pelo sujeito passivo. Eis as palavras da Autoridade Lançadora:

*“Trata-se de pagamentos efetuados a segurados empregados nos exercícios de 2005 e 2006 a título de Ticket Alimentação (planilha do anexo 03). Esses pagamentos se encontram registrados nas folhas de pagamento apresentadas em meio digital, sendo registrados contabilmente na conta de despesas número 401070, Vale Refeição/Alimentação. Esses pagamentos não foram considerados pelo contribuinte como base de cálculo de contribuições previdenciárias.”*

A Auditoria entendeu que seriam devidas contribuições sobre essa parcela, posto que a empresa não comprovou o registro no PAT para o período do lançamento.

Verifiquemos, inicialmente, se é aplicável à verba sob comento o Ato Declaratório PGFN n.º 03 (DOU 24/11/2011), que autoriza a dispensa de apresentação de contestação e interposição de recurso e desistência dos já interpostos:

*“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”*

<sup>1</sup> Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

**JURISPRUDÊNCIA:** *Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).*

O texto do Ato Declaratório, não há dúvida, refere-se apenas aos casos de fornecimento *in natura*. Por isso, devemos investigar se o pagamento efetuado na sistemática acima relatada poderia ser considerado prestação *in natura*.

Verifiquemos a jurisprudência em que se baseou a PGFN para exarar o Ato Declaratório em questão:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM ESPÉCIE AOS EMPREGADOS. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO DO FGTS. LEI Nº 6.321/76. LIMITAÇÃO. PORTARIA Nº 326/77. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS MORATÓRIOS PELA TR/TRD. APLICABILIDADE. (...)3. O STJ, em inúmeros julgados, assentou o entendimento de que o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não tem natureza salarial e, como tal, não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Pela mesma razão, não integra a base de cálculo das contribuições para o FGTS, igualmente assentado no conceito de "remuneração" (Lei 8.036/90, art. 15). O auxílio alimentação pago em espécie e com habitualidade integra o salário e como tal sofre a incidência da contribuição previdenciária. Precedentes do STJ (REsp 674.999/CE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 30.05.2005; REsp 611.406/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, DJ de 02.05.2005; EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004; REsp 643.820/CE, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ de 18.10.2004; REsp 510.070/DF, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ de 31.05.2004). Por tal razão, o auxílio alimentação pago em espécie com habitualidade também sofrerá a incidência do FGTS.4. "O pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT" (EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, 1ª Seção, DJ de 08.11.2004). (...) Ex positis, NEGO SEGUIMENTO ao Recurso Especial. Publique-se. Intimações necessárias. Brasília (DF), 07 de maio de 2010. (REsp nº 1.119.787-SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 13/05/2010).

\*\*\*

EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REFEIÇÃO REALIZADA NAS DEPENDÊNCIAS DA EMPRESA. NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES. DÉBITOS PARA COM A SEGURIDADE SOCIAL. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. PRECEDENTES.1. Recurso especial interposto pelo INSS contra acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região segundo o qual: a) o simples inadimplemento da obrigação tributária não constitui infração à lei capaz de ensejar a responsabilidade solidária dos sócios; b) o auxílio-alimentação fornecido pela empresa não sofre a incidência de contribuição previdenciária, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Em seu apelo, o INSS aponta negativa de vigência dos artigos 135 e 202, do CTN, 2º, § 5º, I e IV, 3º da Lei 6.830/80, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Sustenta,

em síntese, que: a) a) o ônus da prova acerca da não-ocorrência da responsabilidade tributária será do sócio-executado, tendo em vista a presunção de legitimidade e certeza da certidão da dívida ativa; b) é pacífico o entendimento no STJ de que o auxílio-alimentação, caso seja pago em espécie e sem inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, é salário e sofre a incidência de contribuição previdenciária.2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de que o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Com tal atitude, a empresa planeja, apenas, proporcionar o aumento da produtividade e eficiência funcionais. Precedentes. EREsp 603.509/CE, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08/11/2004, REsp 719.714/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 24/04/2006. (grifou-se)(...)5. Recurso especial parcialmente provido.(STJ, REsp 977.238/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ 29/11/2007).

\*\*\*

DECISÃO(...)É pacífica neste Superior Tribunal de Justiça a orientação no sentido de que o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, isto é, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.(STJ, REsp 333.001/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ 17/11/2008)

\*\*\*

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO.1. O pagamento *in natura* do auxílio-alimentação, vale dizer, quando a própria alimentação é fornecida pela empresa, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.2. Ao revés, quando o auxílio alimentação é pago em dinheiro ou seu valor creditado em conta-corrente, em caráter habitual e remuneratório, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.3. Precedentes da Seção.4. Embargos de divergência providos. (grifou-se)(EREsp 476.194/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ 01.08.2005).

Percebe-se que os quatro julgados acima manifestam claramente o entendimento de que somente se considera o fornecimento *in natura* quando a alimentação é fornecida diretamente pelo próprio empregador, o que nos leva a concluir que o fornecimento de cartões ou tickets para aquisição de produtos em estabelecimentos comerciais não representa fornecimento *in natura*.

Conclui-se, portanto, que o Ato Declaratório mencionado não se aplica ao caso em tela.

Observe-se que a motivação da DRJ para excluir da apuração a verba paga a título de alimentação foi exatamente a aplicação do Ato Declaratório da PGFN acima referido.

Entendo, assim, que não tendo a empresa comprovado a sua adesão ao PAT, é cabível a incidência de contribuições sobre essa parcela, posto que disponibilizada em desacordo com a Lei n. 8.212/1991, conforme se verifica do dispositivo:

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

(...)

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

(...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de isenção de contribuição sobre a alimentação fornecida aos empregados condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida *"in natura"* e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Assim, não tendo a recorrente fornecido a alimentação *in natura*, além de não comprovar a adesão ao PAT no período do AI, devem incidir contribuições sobre o "Auxílio Alimentação".

Assim, deve ser provido o recurso de ofício apresentado pela DRJ de Belo Horizonte, restabelecendo-se as contribuições excluídas na decisão de primeira instância.

Passemos agora aos pontos tratados no recurso voluntário.

## Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

*Art. 150 (...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

.....  
*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Pois bem, entendo que o sujeito passivo tem razão acerca da decadência. De fato, a jurisprudência majoritária do CARF inclina-se no sentido de que, mesmo a empresa não reconhecendo a incidência de contribuições sobre determinadas rubricas, se houve recolhimentos relativos à contribuição lançada, estes devem ser considerados na definição da regra a ser utilizada na contagem do prazo decadencial. A matéria encontra-se inclusive sumulada, como pode se ver:

**Súmula CARF nº 99:** *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Na situação sob análise, verifico que o sujeito passivo realizava recolhimentos das contribuições decorrentes de rubricas que considerava integrantes do salário-de-contribuição, conforme se visualiza do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, onde consta a informação de que foram analisadas guias de recolhimento pelo fisco.

Assim, tendo-se em conta que o sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 21/12/2010, aplicando-se a regra do § 4.º do art. 150 do CTN, devem ser excluídas pela decadência as competências até 11/2005, inclusive aquela que se refere ao 13.º salário (13/2005).

## Auxílio Educação

No mérito, sustenta a recorrente que, embora haja a restrição para concessão da ajuda de custo para formação, que chamamos “Auxílio Educação”, o qual era concedido somente para os empregados com remuneração inferior a R\$ 3.150,00, não haveria desrespeito à norma inserta na alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

O fisco reportou-se a essa rubrica da seguinte forma:

*"Sem se ater aos muitos dos critérios e condições impostos, sobretudo por se tratar de matéria que não compete à fiscalização, é inegável que os mesmos são restritivos. Basta dizer que a maioria de empregados no período é superior a 2.000 (dois mil). Além disso, dessa média mensal superior a 2.000 empregados, aproximadamente 1.500 (mil e quinhentos) perceberam remuneração acima de R\$ 3.150,00, não tendo de acordo com a circular (DGE-H 10/2005) sequer o direito a se candidatarem ao benefício.*

*Baseado na simples análise desses fatos, ao excluir todos os empregados com remuneração acima de R\$ 3.150,00, é correto afirmar que este benefício não se encontra acessível a todos os empregados e dirigentes da empresa encontrando-se portanto em desconformidade com a exigência constante na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212 de 24/07/1991, com redação dada pela Lei 9.711/98.*

Analisemos o que diz o dispositivo em questão:

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

*(...)*

*t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;*

Vê-se que o legislador pretendeu afastar da incidência de contribuição previdenciária as verbas disponibilizadas aos segurados empregados a título de educação básica e para cursos de capacitação e qualificação profissionais, todavia, erigiu as seguintes condições para validade da regra isentiva:

- a) que os cursos profissionais sejam vinculados à atividade da empresa;
- b) que a disponibilização do benefício não fosse utilizada como complemento salarial; e
- c) que o acesso ao plano educacional estivesse disponível a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Para autoridade fiscal e também para o colegiado de primeira instância a empresa descumpriu a exigência constante na letra "c" acima, posto que, ao condicionar a concessão da verba ao nível salarial do empregado, excluiu de parcela do seu quadro funcional o direito ao benefício.

Vê-se, portanto, que o cerne da questão repousa em determinar se a imposição de remuneração mínima para que os empregados façam jus à concessão do plano de educação contraria o dispositivo legal encimado.

Inicialmente é curial que se ressalte que a exegese de normas tributárias que tratam de isenção deve obedecer ao comando do art. 111, II, do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>, não cabendo, portanto, interpretações extensivas para as mesmas.

Inicio minha fundamentação, lançando comentários sobre a legislação que regula a cobrança de contribuições para financiamento da Seguridade Social. As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea “a” do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):

*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) 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;*

*(...)*

Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.

A Lei n.º 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999).*

<sup>2</sup> Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;(...)

(...)

Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nestes termos:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997).*

Como se pode observar, a princípio, qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Não tenho dúvida de que na espécie o plano educacional é disponibilizado em razão do vínculo contratual estabelecido entre empresa e trabalhador.

Além de que, não há que se negar que a concessão das bolsas de estudo vem representar um ganho patrimonial aos beneficiários, na medida em que esses deixam de arcar com os custos educacionais. Esses valores caracterizam-se sim como remuneração indireta.

Todavia, tendo-se em conta a abrangência do conceito de salário-de-contribuição, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

É importante que se diga que o propósito do legislador foi de explicitar na lei todas as hipóteses de desoneração de contribuição, em lista exaustiva. Veja-se que a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo “exclusivamente” ao citado dispositivo, ficando claro que, no preceptivo em questão (§ 9.º do art. 28), estão dispostas regras desonerativas em lista *numerus clausus*.

Nessa linha, a norma constante da alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991 é enfática ao prescrever “...*todos os empregados e dirigentes*”, não se devendo alargar a interpretação para abranger a situação em que o benefício é estendido apenas a funcionários com determinado tempo de contrato.

Por outro lado, há de se ponderar que, conforme mencionado pelo Auditor Fiscal, cerca três quartos dos empregados eram excluídos do benefício pela regra de concessão do “Auxílio Educação” instituída pela empresa.

Nesse sentido, uma interpretação literal da regra de isenção acima citada, leva-me a concluir pela incidência de contribuições sobre os reembolsos de despesas com educação, haja vista a empresa deixava à margem desse benefício os empregados com maiores remunerações.

Para reforçar meu entendimento, trago à baila precedente dessa mesma Turma de Julgamento, quando ao se deparar com o processo n. 35415.000023/2006-21, caso envolvendo a disponibilização de plano de saúde apenas aos empregados com mais de seis meses de contrato de trabalho, entendeu que tal procedimento acarretaria em incidência de contribuições sobre a verba, em razão de desatendimento de regra que exigia a disponibilização do benefício à totalidade dos empregados e diretores da empresa. Segundo, por unanimidade, o voto da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, o colegiado decidiu dar provimento ao recurso de ofício e manter o crédito previdenciário.

É certo que alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 foi alterada pela Lei nº 12.513/2011, deixando de exigir que o benefício em questão fosse estendido a todos os empregados, como se pode ver:

*t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:(Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011).*

Ocorre que a norma acima não pode ser aplicada ao presente lançamento, posto que posterior à ocorrência dos fatos geradores. Assim, deve ser mantida a exigência sobre o “Auxílio Educação”.

## PLR

### a) desvinculação da PLR da remuneração

Não posso concordar com a recorrente quando afirma que a desvinculação da participação nos lucros e resultados da remuneração é norma constitucional de eficácia plena. Ao defender tal tese, o sujeito passivo, por via oblíqua, defende que as normas previstas na Lei nº. 10.101/2000 são inconstitucionais, além de que a alínea “j” do § 9.º do art. 28 da Lei nº. 8.212/1991 também representaria uma contrariedade Carta Magna.

Façamos um rápido passeio pela fundamentação legal na qual se embasou a auditoria para considerar a incidência previdenciária sobre a verba sob comento.

A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

*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;*

*(...)*

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n. 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1.º desse diploma normativo dispõe:

*Art. 1º—Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

Nesse sentido, ao entender que o pagamento dessa verba é irrestrito, não se subordinando a qualquer normatização infraconstitucional que venha a lhe impor restrições, a recorrente está indiretamente a afirmar que esses dispositivos da Lei n. 10.101/2000 são inconstitucionais.

A Lei n. 8.212/1991, na que a alínea “j” do § 9º do art. 28, que regula a exclusão da participação nos lucros do salário-de-contribuição, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n. 10.101/2000. Eis o dispositivo:

*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;*

*(...)*

Da mesma forma, com a defesa da tese de que nunca haveria incidência previdenciária sobre a PLR, inevitavelmente, estar-se-ia diante da declaração de inconstitucionalidade da Lei de Custo da Previdência Social.

Para enfrentar essa questão é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

***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.*

*Parágrafo único. 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 plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*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 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da leggeia.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

#### *Súmula CARF N° 2*

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF<sup>3</sup>. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de leis trazidas pela recorrente.

Assim, partindo-se do pressuposto que os dispositivos da Lei n. 8.212/1991 e da Lei n. 10.101/2000 que tratam da participação nos lucros e resultados das empresas por seus empregados são constitucionais, vejo que a decisão de primeira instância, que manteve a tributação sobre a verba não merece censura.

#### **b) causas de pagamento das parcelas de PLR e o seu tratamento tributário**

Observa-se dos autos que o fisco apurou contribuições sobre a PLR nas competências 03; 07; 11 e 12/2005 e 01; 02; 03; 04; 05; 07; 08 e 12/2006.

<sup>3</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

A verificação da incidência de contribuições sobre tais pagamentos passa, antes de tudo, pela definição da causa do pagamento, ou seja, é necessário vincular cada parcela ao instrumento de negociação que lhe deu origem. Passo a fazer essa análise.

Foram acostados pelo fisco os ACT 2005/2006 e 2006/2007.

No ACT 2005/2006, assinado em 30/11/2005, o pagamento da PLR vem previsto em duas cláusulas, que tratam do pagamento da PLR ordinária, a qual chamaremos de PLR-O, e da PLR extraordinária, a PLR-E.

Apresento resumos dos termos negociados e constantes nas Cláusulas 78.<sup>a</sup> e 79.<sup>a</sup>, que podem ser assim resumidas:

a) Cláusula 78.<sup>a</sup> – PLR-O

- metas: inexistentes;

- valor a ser distribuído: 3% do resultado operacional da empresa, com garantia de distribuição mínima da R\$ 32.000.000,00;

- pagamento: mês subsequente ao da divulgação dos resultados à Comissão de Valores Mobiliários – CVM, limitado ao mês de maio de 2006 e, a partir de junho de 2006, para os empregados desligados durante o período aquisitivo.

b) Cláusula 79.<sup>a</sup> – PLR-E

- metas: menção a superação de objetivos institucionais (não apresentados);

- valor a ser distribuído: quatro remunerações vigentes no mês do pagamento;

- pagamento: três remunerações no dia 04/11/2005 e uma remuneração no dia 22/12/2005.

No ACT 2006/2007, assinado em 30/11/2006, a PLR foi tratada nas Cláusulas 4.<sup>a</sup> e 5.<sup>a</sup>, conforme abaixo:

a) Cláusula 4.<sup>a</sup> - PLR-O

- metas: negociadas por comissão em conformidade com o Planejamento Estratégico da CEMIG, sem que as regras fossem apresentadas;

- valor a ser distribuído: 3% do resultado operacional da empresa;

- pagamento: mês subsequente ao da divulgação dos resultados à Comissão de Valores Mobiliários – CVM, limitado ao mês de maio de 2007 e, até junho de 2007, para os empregados desligados durante o período aquisitivo.

b) Cláusula 5.<sup>a</sup> – PLR-E

- metas: menção a superação de objetivos institucionais (não apresentados);

- valor a ser distribuído: 2,8 remunerações vigentes no mês do pagamento;

- pagamento: no dia 06/12/2006.

Diante dessas considerações, percebe-se que os pagamentos de PLR nas competências 03 e 07/2005 não estão contemplados nas cláusulas mencionadas. A DRJ percebeu essa questão e na diligência requerida, pediu explicaçāo à autoridade lançadora acerca da causa desses pagamentos.

Em sua resposta, fls. 1.761 e segs, o fisco limitou-se a afirmar que constavam nas folhas de pagamento apresentadas valores correspondentes a pagamento de PLR, o que justificaria o lançamento.

Chamada a se manifestar sobre a informação fiscal, a recorrente mencionou que o lançamento para as competências 03 e 07/2005 é carente de motivação, uma vez que o fisco não teria demonstrado as desconformidades dos pagamentos com a Lei da PLR.

De fato, analisando os termos de intimação, pude perceber que o fisco requereu a apresentação apenas dos ACT de 2005/2006 e de 2006/2007. Por outro lado, o relatório fiscal não faz menção a possíveis falhas em acordos firmados anteriormente.

Vejo que no cumprimento da diligência fiscal, a autoridade notificante poderia ter solicitado o ACT 2004/2005, de modo a analisar se suas cláusulas estariam em consonância com as determinações legais. Ocorre que preferiu apenas justificar a tributação da verba, em razão de estar incluída na folha de pagamento.

A meu ver essa falta de motivação contraria o disposto no art. 142 do CTN devendo-se declarar a improcedência do lançamento nas competências 03 e 07/2005 para o levantamento PL – PART LUCROS E RESULTADOS.

Ocorre que essas competências já foram excluídas em razão termos reconhecido a decadência até a competência 11/2005. Assim, não teria essa conclusão interferência no resultado desse julgamento, todavia, irá alterar o destino da lide correlata, travada no processo relativo ao descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores na GFIP, justificando, portanto, a apreciação deste ponto do lançamento.

Passemos às demais competências.

Do cotejo do relatório fiscal com as alegações apresentadas pela autuada, montei a tabela abaixo, a qual apresenta os pagamentos e os instrumentos de negociação que lhes serviram de base: .

COMP	ACT	VALOR (R\$)	OBSERVAÇĀOES
11/2005	2005/2006	30.077.862,97	PLR-E – 1 <sup>a</sup> parcela
12/2005	2005/2006	10.050.346,61	PLR-E – 2 <sup>a</sup> parcela
01/2006	2005/2006	8.000,44	PLR-E – reflexo de alterações salariais
02/2006	2005/2006	4.917,40	PLR-E – reflexo de alterações salariais
03/2006	2005/2006	14.853.957,75	PLR-O – reflexo de alterações salariais
04/2006	2005/2006	869,03	PLR-O – readmissão de funcionário

05/2006	2005/2006	70,00	PLR-O – readmissão de funcionário
07/2006	2005/2006	45.164,93	PLR-O – empregados desligados no decorrer de 2005
08/2006	2005/2006	18.218,62	PLR-O – reflexo de alterações salariais
12/2006	2006/2007	30.402.428,22	PLR-E – parcela única

De posse dessa tabela, já é possível fazer uma análise das disposições negociadas que deram origem às parcelas tratadas na apuração, as quais se resumem a PLR-E (ACT 2005/2006); PLR-O (ACT 2005/2006) e PLR-E (ACT 2006/2007), posto que as demais são acessórias destas.

**I) PLR-E (ACT 2005/2006):** esta parcela prevista na Cláusula 79.<sup>a</sup> do ACT, fere a Lei n. 12.101/2000, nos seguintes aspectos:

**a) acordo firmado ao final do período – 30/11/2005:**

Sobre essa questão, a recorrente aduz que não há na Lei n.º 10.101/2000 qualquer dispositivo fixando o prazo entre a assinatura do acordo e pagamento da verba, por isso não deve prevalecer a incidência de contribuição sobre os valores pagos a título de PLR. Vejamos.

Para dar vida ao comando constitucional que trata da participação dos empregados nos lucros ou resultados das empresas foi editada a Medida Provisória n. 794, de 29/12/1994, que, após várias reedições, foi convertida na Lei n.º 10.101//2000. Eis dispositivos da Lei sob comento:

*Art. 1º—Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

*Art. 2º—A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

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

*II - convenção ou acordo coletivo.*

*§ 1º—Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

*I -índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*II- programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

*§2º—O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.*

Verifica-se que o legislador condicionou o pagamento de participação nos lucros à negociação entre capital e trabalho, devendo o instrumento decorrente do ajuste firmado conter claramente as condições necessárias à aquisição do direito ao recebimento da PLR.

Embora a Lei n.º 10.101/2000 não carregue uma disposição explícita prevendo o lapso de tempo entre a assinatura do acordo e o pagamento da PLR, entendo que decorre de seu texto que os requisitos necessários a fruição do benefício trabalhista devem ter sido previamente estipulados.

Não consigo visualizar as regras sendo fixadas durante o transcurso do jogo. Para que os trabalhadores sintam-se motivados atingir os objetivos que lhe trariam o direito à participação nos resultados da empresa, sem dúvida, é necessário que, durante o período aquisitivo, os mesmos tenham pleno conhecimento de todas as regras atinentes ao pagamento da PLR.

Não fosse assim, os trabalhadores não teriam como aferir se estariam alcançando os objetivos que lhe dariam direito à PLR. A lógica intrínseca ao sistema de pagamento da PLR exige que os seus beneficiários conheçam as regras que presidem o processo e, assim, possam contribuir com seu esforço para o alcance das condições fixadas no ajuste com o patrão visando à participação nos lucros.

Por esse motivo, entendo que a celebração do acordo entre empregador e empregados durante o transcurso do período de aquisição do referido direito desatende ao o § 1.º do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000.

Nesse sentido, não se pode falar na exclusão do salário-de-contribuição pretendida pelas recorrentes, posto que a lei previdenciária somente afasta a incidência de contribuição quando a verba é paga de acordo com a lei regulamentadora. Eis o texto da Lei n.º 8.212/1991:

*§ 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;*

*(...)*

Pois bem, considerando-se que o acordo para pagamento da PLR foi assinado somente no final do exercício de 2005, ou seja, praticamente ao término do período de aquisição do benefício, entendo que houve o descumprimento da Lei n.º 10.101/2000, posto que o ajuste prevê regras para todo o ano. Ora, tem-se na espécie o estabelecimento de normas com efeitos retroativos, o que se choca com a previsão legal de que a concessão do benefício esteja condicionada ao cumprimento de requisitos que sejam claros para os trabalhadores. Tem sido esse o entendimento prevalente nessa turma de julgamento, como se pode ver no voto condutor do Acórdão n.º 2401-00.839, da lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, em sessão realizada no dia 03/12/2009:

*“Entendo, que o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros ou resultados alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, antes do início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.”*

### **b) inexistência de regras claras e objetivas**

Acerca da suposta inexistência de regras claras assinaladas pelo fisco, entendo que lhe devo dar razão. A leitura da cláusula do ACT não deixa dúvida de que não havia naquele instrumento o estabelecimento de qualquer regra ou critério, mas apenas menção a estes. Vejamos:

#### *CLÁUSULA SEPTUAGÉSIMA NONA*

*Considerando-se o excelente desempenho empresarial verificado até a presente data da assinatura deste Acordo Coletivo e sua projeção para o ano de 2005, e que este desempenho também é fruto do esforço de seus Empregados que suplantaram o cumprimento proporcional das metas estabelecidas para o ano, a CEMIG distribuirá a título de Participação nos Resultados – distribuição Extraordinária – PRE, a importância total equivalente a 4 (quatro) remunerações vigentes no mês de pagamento.*

Além disso, o fisco intimou, sem sucesso, a empresa a apresentar as metas estipuladas que dariam direito à percepção da PLR. Assim, diante da recusa do sujeito passivo em apresentar esses esclarecimentos, deve prevalecer o entendimento do fisco, posto que nos autos não há qualquer elemento que dê guarida à tese da recorrente.

### **c) periodicidade**

Quanto à periodicidade, observo que houve quebra da regra legal, posto que a PLR-E foi paga no ano de 2005 nos meses de novembro e dezembro. Essa sistemática contraria o § 2.º do art. 3.º da Lei da PLR, que dispõe:

*Art. 3º (....)*

*(....)*

*§ 2.º 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.*

Observe-se que a norma veda o pagamento da verba em periodicidade inferior a um semestre civil, mesmo que a título de antecipação.

Todavia, tem sido entendimento majoritário dessa Turma que apenas a parcela excedente à periodicidade legal é que deve sofrer a tributação. Assim, a parcela de 11/2005 deveria ser afastada não fosse a sua exclusão pela decadência.

Essa análise foi necessária em razão da influência que terá no julgamento do processo 15504.019402/2009-21, auto de infração de obrigação acessória relativo à falta de declaração de fatos geradores na GFIP.

**II) PLR-O (ACT 2005/2006):** esta parcela prevista na Cláusula 78.<sup>a</sup> do ACT, fere a Lei n. 12.101/2000, uma vez que não possui regra ou critério para obtenção do benefício, como se pode ver da redação do ajuste:

#### *CLÁUSULA SEPTUAGÉSIMA OITAVA*

*Considerando-se que o ano de 2005 é ano praticamente findo, e que para o mesmo não foram pactuadas metas a serem atingidas pelos empregados, a CEMIG efetuará a seguinte distribuição relativa ao ano base de 2005 para pagamento em 2006: (grifo nosso)*

**III) PLR-E (ACT 2006/2007):** esta parcela prevista na Cláusula 5.<sup>a</sup> do ACT, fere a Lei n. 12.101/2000, nos seguintes aspectos:

**a) acordo firmado ao final do período – 30/11/2006:** conforme já ponderei acima, entendo que a assinatura do ACT ao final do período aquisitivo representa violação à Lei n. 10.101/2000, art. 2.º, posto que, a interpretação desse dispositivo leva à conclusão de que as normas que presidem o processo de pagamento da PLR devem ser pactuadas previamente ao período aquisitivo do benefício.

**b) inexistência de regras claras e objetivas**

Acerca da suposta inexistência de regras claras assinaladas pelo fisco, a minha conclusão é a mesma adotada no acordo do ano anterior, posto que a Cláusula 5.<sup>a</sup> é semelhante a Cláusula 79.<sup>a</sup> do ACT 2005/2006, não mencionando as regras e os critérios que necessários ao pagamento da PLR. Por outro lado, a empresa não atendeu ao fisco quando intimada a apresentar as regras tomadas como referência para pagamento da PLR.

#### **Riscos Ocupacionais – adicional ao RAT**

A empresa, para afastar a exigência da contribuição adicional para financiamento da aposentadoria especial, apresenta os seguintes argumentos:

- a) não houve nenhum caso de perda auditiva ocasionada pelo agente nocivo ruído para os seus empregados;
- b) a empresa tem adotado medidas de proteção coletiva, com altos investimentos em equipamentos que minimizam os efeitos do agente nocivo ruído.
- c) não havia à época do lançamento norma que determinasse a obrigatoriedade do registro de entrega de EPI aos empregados;

O primeiro argumento não tem o condão de afastar a exigência da contribuição em questão. É que a norma que regula a aposentadoria especial, art. 57 da Lei n. 8.213/1991, condiciona a sua concessão apenas ao fato do trabalhador está exposto a agentes que prejudiquem a sua saúde ou integridade física.

Assim, o objetivo da norma é não permitir que o trabalhador sofra danos pelo agente nocivo, retirando-o do ambiente laboral em um tempo menor que aquele fixado para aposentadoria por tempo de serviço ou por idade.

Nessa toada, o fato de não ter havido casos de perda auditiva não interfere na cobrança da contribuição para financiamento da aposentadoria especial.

Quanto à necessidade de realização de diligência para verificação *in loco* visando a constatar a efetiva exposição dos trabalhadores ao ruído, não merece acolhimento.

É que a fiscalização dos tributos sempre analisa fatos geradores ocorridos em período passado, por isso uma visita ao local onde é prestado o trabalho posteriormente à ocorrência da exposição dos trabalhadores não encontrará necessariamente a situação que se deu no período relativo à apuração.

Novos processos de produção foram implantados, conforme afirmação da própria empresa. Há possibilidade de que tenha havido alteração no layout das unidades de produção, provavelmente outras máquinas foram instaladas, enfim, certamente as condições do ambiente laboral não seriam as mesmas do momento da ocorrência do fato gerador. Daí não haver razão para realização da diligência requerida.

Não tem razão a empresa quando afirma que não havia norma exigindo os registros de controle de EPI no período fiscalizado. Vejamos as normas vigentes no exercício de 2006, período em que houve a apuração desta rubrica:

Naquele período estava em vigência a Instrução Normativa INSS n. 11, de 20/09/2006, a qual estabelecia:

*Art. 180. A exposição ocupacional a ruído dará ensejo à aposentadoria especial quando os níveis de pressão sonora estiverem acima de oitenta dB (A), noventa dB (A) ou oitenta e cinco dB (A), conforme o caso, observado o seguinte:*

*I - até 5 de março de 1997, será efetuado o enquadramento quando a exposição for superior a oitenta dB(A), devendo ser anexado o histograma ou memória de cálculos;*

*II - a partir de 6 de março de 1997 e até 18 de novembro de 2003, será efetuado o enquadramento quando a exposição for superior a noventa dB(A), devendo ser anexado o histograma ou memória de cálculos;*

*III a partir de 19 de novembro de 2003, será efetuado o enquadramento quando o NEN se situar acima de 85 (oitenta e cinco) dB (A) ou for ultrapassada a dose unitária, aplicando:*

*a) os limites de tolerância definidos no Quadro Anexo I da NR-15 do MTE;*

*b) as metodologias e os procedimentos definidos na NHO-01 da FUNDACENTRO, com as fórmulas ajustadas para incremento de duplicidade da dose igual a cinco;*

*IV será considerada a adoção de Equipamento de Proteção Coletiva - EPC que elimine ou neutralize a nocividade, desde que asseguradas as condições de funcionamento do EPC ao longo do tempo, conforme especificação técnica do fabricante e respectivo plano de manutenção, estando essas devidamente registradas pela empresa;*

*V será considerada a adoção de Equipamento de Proteção Individual - EPI que atenue a nocividade aos limites de tolerância, desde que respeitado o disposto na NR-06 do MTE e assegurada e devidamente registrada pela empresa a observância:*

*a) da hierarquia estabelecida no item 9.3.5.4 da NR-09 do MTE (medidas de proteção coletiva, medidas de caráter administrativo ou de organização do trabalho e utilização de EPI, nesta ordem, admitindo-se a utilização de EPI somente em situações de inviabilidade técnica, insuficiência ou interinidade à implementação do EPC ou, ainda, em caráter complementar ou emergencial);*

*b) das condições de funcionamento e do uso ininterrupto do EPI ao longo do tempo, conforme especificação técnica do fabricante, ajustada às condições de campo;*

*c) do prazo de validade, conforme Certificado de Aprovação do MTE;*

*d) da periodicidade de troca definida pelos programas ambientais, comprovada mediante recibo assinado pelo usuário em época própria;*

*e) da higienização. (grifos nossos)*

A norma acima faz menção à NR-9, aprovada pela Portaria GM nº 3.214/78, a qual estabelece:

*9.3.5.5 A utilização de EPI no âmbito do programa deverá considerar as Normas Legais e Administrativas em vigor e envolver no mínimo:*

*a) seleção do EPI adequado tecnicamente ao risco a que o trabalhador está exposto e à atividade exercida, considerando-se a eficiência necessária para o controle da exposição ao risco e o conforto oferecido segundo avaliação do trabalhador usuário;*

*b) programa de treinamento dos trabalhadores quanto à sua correta utilização e orientação sobre as limitações de proteção que o EPI oferece;*

*c) estabelecimento de normas ou procedimento para promover o fornecimento, o uso, a guarda, a higienização, a conservação, a*

*manutenção e a reposição do EPI, visando garantir as condições de proteção originalmente estabelecidas;*

*d) caracterização das funções ou atividades dos trabalhadores, com a respectiva identificação dos EPI's utilizados para os riscos ambientais.*

Não há dúvida de que o controle de EPI, mesmo no período do lançamento, deveria ser documentado pela empresa, merecendo destaque a necessidade de registro do recebimento e troca dos EPI.

Deve-se levar em conta que a própria empresa forneceu relação de trabalhadores expostos ao agente ruído acima do limite legal de tolerância. Vejamos o que afirmou o fisco acerca desse ponto:

*Analisando-se as GFIP informadas pelo contribuinte e extraídas do banco de dados da RFB constatou-se em todas as competências e para todos os segurados os registros no campo ocorrência em branco ou 00. Portanto, o contribuinte considera que seus trabalhadores não se encontram expostos em seu ambiente de trabalho a riscos que possam lhes causar danos à saúde ou integridade.*

*Todavia, o mesmo reconhece a existência de agentes nocivos em seu ambiente de trabalho, conforme sua própria informação em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n. 07 de 25/10/2010, quando apresentou relação de segurados empregados expostos ao risco físico ruído para centenas de seus trabalhadores acima dos limites de tolerância (anexo IV).*

*Fato que pode também ser constatado, mesmo considerando-se suas diversas irregularidades, pela análise dos PPRA apresentados.*

*Conclui-se por conseguinte que o contribuinte, ao adotar EPI (Equipamentos de Proteção Individual) como forma de proteção, considera-os adequados e eficazes e que o agente nocivo ruído é atenuado a níveis abaixo dos limites de tolerância permitidos pela legislação, não se tornando dessa forma nocivo à saúde ou a integridade física de seus trabalhadores.*

*Todavia, a utilização de EPI, para que seja eficaz do ponto de vista técnico, deve seguir critérios rígidos e atender a exigências pré-estabelecidas. De outra forma, resta inócuo o emprego de tais equipamentos, visto que não haverá de fato a atenuação pretendida, ficando o trabalhador exposto ao risco ambiental existente. A NR-9 determina uma série de obrigações e regras a serem adotadas a respeito do emprego correto do EPI, encontrando-se descritas a seguir:*

*(...)”*

Mais adiante o fisco passa a se reportar especificamente a falta de controle no fornecimento dos EPI. Eis as considerações:

*O exemplo anterior torna-se claro quando se passa a analisar às fichas de controle de fornecimento de EPI apresentadas. Das 35 fichas solicitadas, que representam o universo dos trabalhadores*

*expostos ao risco físico ruído acima do limite de tolerância, o contribuinte conseguiu localizar apenas 33. Dessas, em apenas 6, ou 17% do total, constam registros de EPI contra o risco físico ruído fornecidos durante o ano de 2006. Dentre essas 6, em apenas 1 encontra-se registros de EPI que podem ser, em termos quantitativos, considerados tecnicamente suficientes para o referido risco. Portanto, para 97,2% do total o contribuinte sequer comprovou o fornecimento ou reposição de EPI em quantidade suficiente para proteção ao risco a que seus empregados encontravam-se expostos acima do limite de tolerância.*

*Em 27 das fichas analisadas, 77% do total, não há simplesmente qualquer menção a EPI específicos para o risco físico ruído, sendo que em 11 delas não consta absolutamente nenhum registro de fornecimento/reposição de EPI relativo ao ano de 2006. O fundamental que seja ressaltado que a maioria desses empregados foram admitidos a pelo menos 20 anos, alguns a mais de 30.*

*Em vista do exposto, além das irregularidades registradas neste relatório acerca dos PPRA apresentados, em especial por se encontrarem desconectados com as Folhas de Pagamento e GFIP, pode-se afirmar que o contribuinte, ao não comprovar o fornecimento/reposição de EPI a seus segurados empregados, não os protege dos riscos a que se encontram expostos.*

*Tais irregularidades impossibilitam que a Auditoria Fiscal avalie o nível de eficácia das medidas porventura implantadas pela empresa, demonstrando inadequação acerca de seu gerenciamento no tocante ao seu meio ambiente do trabalho, segurança e saúde de seus trabalhadores, acarretando, por consequência, erros no campo ocorrência declaradas em GFIP.*

Assim, a empresa, ao reconhecer a existência do agente nocivo ruído no ambiente laboral e não haver comprovado adequadamente a entrega dos equipamentos de proteção aos trabalhadores, deve se sujeitar ao pagamento da contribuição adicional para financiamento da aposentadoria especial.

Observa-se que a própria empresa no seu Regulamento, fls. 1.331 e segs., fixa a determinação para controle da entrega do s EPI aos empregados, não havendo razão para se aceitar o argumento de que não havia normas exigindo o controle documental do fornecimento dos equipamentos de proteção.

A empresa questiona a confiabilidade na apuração do fisco apresentando uma suposta situação em que o segurado não estaria obrigado a usar EPI, em razão de atuar como piloto de aeronave. Ocorre que a lista dos trabalhadores sujeitos ao agente nocivo ruído foi apresentada pela própria empresa atendendo a intimação da fiscalização, portanto, descabe esse argumento.

De se concluir que deve manter-se incólume o lançamento na parte que se refere à exigência da contribuição destinada ao financiamento da aposentadoria especial.

### **Responsabilidade Solidária**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE  
Impresso em 23/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

As empresas colocadas pelo fisco no polo passivo na condição de devedoras solidárias buscam afastar esse encargo inicialmente suscitando a constitucionalidade formal do inciso IX do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991, sob a alegação de que a extensão da responsabilidade tributária a terceiros somente poderia ser veiculada por lei complementar, em atenção ao que dispõe o art. 146, III, da Carta Magna.

Para enfrentar essa alegação reporto-me às considerações feitas quando da análise da incidência de contribuições sobre a PLR, quando concluí que o CARF carece de competência para afastar a aplicação de norma vigente e eficaz em razão de suposta desconformidade com a Constituição.

Assim, vejo-me impossibilitado de enfrentar a alegação de constitucionalidade do inciso IX do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991.

Para afastar a solidariedade as recorrentes também alegaram que não se vincularam aos fatos geradores, conforme art. 124 do CTN, descabendo a responsabilização solidária firmada pela auditoria fiscal.

Pois bem, a responsabilidade solidária está prevista no CTN, que no seu art. 124 assim determina:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

A Lei de Custo da Seguridade Social (Lei n.º 8.212/1991) estabelece o vínculo de solidariedade para as empresas integrantes de grupo econômico, nos seguintes termos:

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*

*(...)*

*IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

*(...)*

Verifica-se de acordo com o texto acima que ocorre a solidariedade nas situações em que se configure a formação de grupo econômico, seja ele de fato ou de direito.

A existência do grupo econômico não foi questionada pelas empresas, sendo fato incontrovertido. Portanto, percebe-se, assim, que na situação dos autos a solidariedade decorre da lei, sendo descabida a pretensão das recorrentes de se livrarem do cumprimento das obrigações previdenciárias, posto que alcançadas pelas disposições do inciso IX do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991.

## **Intimação do Advogado**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 23/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Indefere-se, finalmente, o requerimento formulado pela impugnante para que as intimações e notificações sejam encaminhadas ao procurador subscritor da impugnação.

Da análise da legislação que rege o processo administrativo fiscal, observa-se a ausência de disposição legal a autorizar a ciência do procurador, devendo a intimação via postal ser encaminhada diretamente ao domicílio tributário do sujeito passivo, nos moldes do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

*“Art. 23. Far-se-á a intimação:*

(...)

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no **domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**.*

(...)

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.*

*(grifo não original)*

## Conclusão

Voto por dar provimento ao recurso de ofício, por indeferir o pedido de intimação no endereço do advogado, por reconhecer a decadência para as competências até 11/2005, inclusive aquela relativa ao 13. salário daquele exercício e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

Kleber Ferreira de Araújo.