



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

Processo n° 10783.723186/2011-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-002.827 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria CP: AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES E AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL E COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente AGUIA BRANCA PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 01/01/2009

DISTRIBUIÇÃO DE RESULTADO E PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. REALIZADOS E FORNECIDOS FORA DAS DETERMINAÇÕES LEGAIS. VIOLAÇÃO A LEIS TRIBUTÁRIAS. VERBAS QUE ADQUIREM CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA MORATÓRIA X MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DE CADA QUAL EM SUA ÉPOCA PRÓPRIA. MULTA BENÉFICA. APLICAÇÃO.

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, visando o recálculo da multa do AIOP DEBCAD 37.324.782-6 e relação aos levantamentos P21 - Previdência Privada Diretoria e PP1 - Previdência Privada com multa de 75%, devem ter aplicado a eles, os percentuais de multa do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação anterior a MP 449 e sua lei de conversão, observando-se, que se tal multa ultrapassar o percentual de 75% da MP 449 deve ser limitada a este novo limite, bem como que em relação a multa punitiva do AIOA 37.324.781-8 esta seja recalculada, levando em consideração apenas o artigo 32 - A, I, da Lei 8.212/91 introduzido pela Lei 11.941/2009. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima que entende que a multa foi aplicada corretamente pela fiscalização.

(Assinado digitalmente).

Processo nº 10783.723186/2011-23
Acórdão n.º **2803-002.827**

S2-TE03
Fl. 602

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF contempla o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.324.782-6, que objetiva o lançamento da contribuição social previdenciária decorrente da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores, que prestaram serviços ao sujeito passivo, exigindo as contribuições referentes a cota patronal – empresa – sat e desconto do contribuinte individual. Faz parte, também, deste PAF um outro Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.324.783-4, que objetiva o lançamento da contribuição social previdenciária decorrente da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores, que prestaram serviços ao sujeito passivo, exigindo a contribuição referente a terceiros – outras entidades e fundos. Ainda, faz parte deste PAF, o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA - DEBCAD Nº 37.324.781-8, CFL.68 - apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n. 9.528, 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, parágrafo 5º., também, acrescentado pela Lei 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, conforme Relatório Fiscal do Processo Administrativo Fiscal – REFISC, de fls. 24 a 39, com período de apuração de 01/2008 a 12/2008, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, de fls. 77 e 78.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação DEBCAD 37.324.782-6, em 07/06/2011, Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de fls. 05, e do AIOP - DEBCAD 37.324.783-4, em 07/06/2011, pela Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de fls. 15, bem como do AIOA - DEBCAD Nº 37.324.781-8, em 07/06/2011, fls. 04.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, as fls. 146 a 150, recebida, em 06/07/2011, acompanhada dos documentos, de fls. 151 a 233; 493, em relação ao DEBCAD Nº 37.324.781-8.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, as fls. 234 a 255, recebida, em 06/07/2011, acompanhada dos documentos, de fls. 256 a 370, em relação ao DEBCAD Nº 37.324.782-6.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, as fls. 371 a 391, recebida, em 06/07/2011, acompanhada dos documentos, de fls. 392 a 506, em relação ao DEBCAD Nº 37.324.783-4.

A três defesas foram consideradas tempestivas, fls. 507.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 12-50.096 - 10ª, Turma DRJ/RJ1, em 17/10/2012, fls. 508 a 518. No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 19/11/2012, AR, de fls. 521.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 524 e 525, e com razões recursais, as fls. 526 a 550, recebido, em 14/12/2012, conforme carimbo de recepção, as fls. 524, acompanhado dos documentos, de fls. 551 e 598.

Mérito.

- que só existe contribuição previdenciária se esta estiver vinculada a uma prestação de serviço, ou seja, a contraprestação do empregado, é inafastável;
- que a pessoa jurídica pode estar sujeita a uma alíquota de até 23%, da remuneração, bem como a legislação registra a necessidade da prestação laboral e com certa habitualidade;
- que no caso do SAT/RAT por ser um adicional da contribuição patronal, tudo que se disse acima sobre aquela vale para essa;
- que os valores pagos a título “Participação nos Resultados” não é base de contribuição previdenciária, pois não se amolda ao conceito da Lei 10.101/2000, uma vez que o simples fato de denominá-la “participação nos lucros” em sua contabilidade não a torna base da contribuição;
- que a recorrente é uma *holding*, sendo seu objetivo administrar uma grupo de empresas e assim não realiza operações de comércio ou de prestação de serviços não tendo lucro operacional, não se aplicando a ela a participação nos resultados, como estabelecido pela CF/88 e regulada pela Lei 10.101/2000, não se enquadrando a verba paga aos dirigentes e empregados no conceito de participação nos resultados, devendo o tributo ser reconhecido pela sua natureza, artigo 4º, do CTN e não pela denominação, assim diz o STJ e os órgãos julgadores da receita federal, TRF2;
- que a verba paga pela recorrente na se relaciona com o conceito da CF e da Lei 10.101/2000, além do que a PLR nos termos da lei tem uma periodicidade e no presente caso a verba é paga de forma extraordinária, não havendo periodicidade, assim a verba não integra o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, §9º, “e”, item 7, da Lei 8.212/91, sendo apenas uma verba para (sic) “incentivo concedido naquela ocasião, com a finalidade de estimular a busca de melhorias nos processos e nos resultados das sociedades integrantes do conglomerado administrado, caracterizando, assim, a eventualidade do ganho, que é totalmente desvinculado do salário”, não havendo necessidade de acordo para tal pagamento, devendo a autoridade administrativa, buscar a verdade material;
- que não se ajustando a verba ao PLR esta se enquadra na hipótese de isenção do artigo 28, § 9, alínea “e”, item 7º, conforme já decidido pelos órgãos julgadores da receita federal, TRF2, verificado que a

verba é eventual e desvinculada do salário não há que se falar em contribuição previdenciária;

- que sobre a verba Previdência Privada não incide contribuição previdenciária, nos termos do artigo 28, § 9º, “p”, pois disponibilizado a todos os dirigentes e empregados, estando a não incidência estabelecida pela CF/88 na EC 20/98, artigo 202;
- que a previdência privada é disponibilizado a todos os empregados e dirigentes, uma vez que realizada uma averbação ao contrato, na mesma data, para esta finalidade e que esta carreado aos autos o documento, podendo ser verificado no relatório fiscal que vários trabalhadores ali listados recebem remuneração inferior ao teto da previdência oficial;
- que a limitação de participação em razão da idade ou valores é própria das regras de previdência privada em razão do necessário equilíbrio atuarial, sendo alheias ao empregador, constando tal limitação do contrato;
- que, ainda, que a recorrente não participasse do custeio da previdência para os trabalhadores que recebem abaixo do teto, o requisito da disponibilidade a todos os trabalhadores estaria atendido, pois a lei exige apenas a disponibilização, uma vez que a adesão é uma faculdade constitucional, sendo que o termo complementar da previdência privada da a ideia de complemento para aqueles que estão acima do teto, haja vista que a oficial estipula limites e é em razão dessa complementação que a recorrente custeia 50% da mensalidade do empregado e dirigente;
- que em razão da função complementar da previdência privada, não há porque haver custeio aos trabalhadores que recebem salário abaixo do teto da oficial, pois nesse caso nada há a complementar, conforme NOTA publicada, em 24/07/1997 pela SPS/MPAS;
- que o custeio para os que estão abaixo do teto previdenciário geraria ofensa a isonomia, pois daria a este vantagens sobre os que estão acima do teto, tendo em vista que os primeiros receberiam a totalidade pela previdência oficial e um acréscimo da complementar e os que estão acima receberiam apenas a diferença, estando tal benefício disponibilizado a totalidade dos empregados e dirigentes este não é base da contribuição previdenciária;
- que a autoridade lançadora diz que comparou as multas de mora em razão da mudança da legislação e aplicou multa benéfica, sendo esta para as competências 01; 02 e 09 a 12/2008 – 75%, artigo 35-A introduzido pela da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, porém como essa poderia ser mais favorável se à época vigia ao artigo 35, da Lei 8.212/91 que previa multa de mora de 24%, a outra autuação de nº 37.324.783-4 foi aplicada até a competência 11/2008 –

24%, deve assim a autoridade fiscal demonstrar os cálculos e não apresentar planilhas resumidas;

- que por não serem devidas as exigências dos AI's 37.324.782-6 e 37.324.783-4, não há que se falar em declaração de GFIP que não corresponda a todos os fatos geradores, contudo, independentemente, disso a multa deve ser reduzida, uma vez que a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 determinou nova sistemática de aplicação da multa, devendo ser observado, assim o artigo 32 – A - I, desse novo diploma legal, o que resultaria em multa inferior a aplicada pela fiscalização;
- que a recorrente não solicitou prova pericial, colocando-se à disposição da DRJ e agora do CARF para qualquer verificação que entenderem necessária;
- No pedido: requer a recorrente: a) recebimento e total provimento, reformando-se a decisão primária, anulando-se os autos, com o cancelamento das exações e multas; b) sucessivamente, relevação ou redução da multa aplicada; c) protesta por juntada posterior de provas; d) conversão do julgamento em diligência, caso este conselho entenda necessário, visando a constatação da veracidade das alegações.

A autoridade preparadora não se manifestou quanto a tempestividade do recurso voluntário.

Os autos subiram ao CARF, fls. 601.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Equivoca-se a recorrente não e necessária a efetiva prestação de serviços pelo trabalhador para que nasça a necessidade do empregador ou tomador de serviços de recolher a contribuição previdenciária e muito menos que o salário/remuneração tenham sido pagos, observe-se os textos abaixo transcritos.

2. Salário de Contribuição:

*I - para os segurados empregado e trabalhador avulso , a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos que lhe são **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 de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa, observados os limites mínimo e máximo.¹*

*EMEN: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TEMPESTIVIDADE DO RECURSO ESPECIAL. EFEITO INFRINGENTE AOS ACLARATÓRIOS. CONHECIMENTO DO MÉRITO RECURSAL. **PAGAMENTO POR HORA A TRABALHADOR QUE FICA À DISPOSIÇÃO DA EMPRESA, DURANTE O DESCANSO DIÁRIO. SITUAÇÃO ANÁLOGA À DA INDENIZAÇÃO POR HORA TRABALHADA - IHT. NATUREZA REMUNERATÓRIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA.** 1. Diferentemente do que consta do acórdão embargado, o Recurso Especial é tempestivo, pois a Fazenda foi intimada do acórdão em 11.5.2009 e recorreu em 15.5.2009. Os Aclaratórios devem ser acolhidos com efeito infringente, para conhecimento do mérito recursal. 2. Não se trata de erro no que se refere à interpretação da legislação relativa ao prazo recursal (= erro de direito), mas de simples equívoco na leitura da certidão aposta nos autos (= erro de fato ou material). 3. "Cabe a via dos embargos de declaração com efeitos infringentes para correção de erro material do julgado" (EDcl no AgRg no Ag 579.431/RS, Rel. Ministro Castro Meira, j. 16.11.2004, DJ 14.3.2005). 4. Especificamente quanto à*

¹ 1 - SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (SRFB). Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/formascontrib.htm>. Acesso em: 02 nov. 2013.

*intempestividade, é pacífico que sua incorreta aferição implica erro material, conforme inúmeros precedentes do STJ que acolheram Aclaratórios com efeito infringente para, ultrapassada a questão, adentrar o mérito recursal. 5. Há, inclusive, julgados no sentido de que "a tempestividade do recurso é matéria de ordem pública, cognoscível de ofício em qualquer tempo ou grau de jurisdição" (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 888.998/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, j. 24.11.2009, DJe 7.12.2009). 6. Essa espécie de erro pode e deve ser corrigida em Aclaratórios, até porque seria insanável por meio de Embargos de Divergência: o STJ inadmite tal recurso em caso de não-conhecimento do Especial. 7. No mérito, discute-se a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos por indústria química e petroquímica pela disponibilidade do empregado no local de trabalho ou nas suas proximidades durante o intervalo destinado a repouso e alimentação, conforme o art. 2º, § 2º, da Lei 5.811/1972, conhecida por "Hora Repouso Alimentação - HRA". 8. O TRF acolheu o pleito da contribuinte e afastou a tributação, aplicando, por analogia, o entendimento referente às férias indenizadas. 9. Ocorre que não há similitude com as férias acima citadas, em que inexistente relação direta entre o pagamento feito e o trabalho realizado pelo empregado. 10. Nas férias indenizadas (totalmente diferente do caso dos autos), o funcionário recebe duas vezes: 1 salário normal pelo mês que trabalhou (quando deveria estar de férias) + 1 "salário indenização" pelas férias que perdeu. A tributação incide sobre o primeiro salário, normalmente (porque é retribuição pelo trabalho), mas não sobre o segundo "salário", cuja natureza é indenizatória, exatamente porque não é retribuição por trabalho ou tempo à disposição da empresa. 11. A "Hora Repouso Alimentação - HRA", diversamente, é paga como única e direta retribuição pela **hora em que o empregado fica à disposição do empregador**. 12. Não há simplesmente supressão da hora de descanso, hipótese em que o trabalhador ficaria disponível 8 horas contínuas para a empresa e receberia por 9 horas (haveria uma "indenização" pela hora suprimida). O empregado fica efetivamente 9 horas ininterruptas trabalhando ou disponível para a empresa e recebe exatamente por este período, embora uma destas horas seja paga em dobro, a título de HRA. 13. A analogia possível é com a hora extra, a remuneração pelo tempo efetivamente trabalhado ou à disposição do empregador e sujeita à contribuição previdenciária. 14. É precisamente essa a orientação fixada pela Primeira Seção, em recurso repetitivo, ao julgar o caso da "Indenização por Horas Trabalhadas - IHT" paga pela Petrobras e decidir pela natureza remuneratória da verba para fins de aplicação do Imposto de Renda. 15. A "Hora Repouso Alimentação - HRA" é, portanto, retribuição pelo trabalho ou pelo tempo à disposição da empresa e se submete à contribuição previdenciária, nos termos do art. 28 da Lei 8.212/1991. 16. Em seus memoriais, a empresa insiste na indevida analogia com as férias e licença-prêmio indenizadas, que, diferentemente da HRA e do IHT, não são remuneração por trabalho realizado, nem por tempo à disposição do empregador. 17. A indenização por férias não gozadas é excepcional,*

decorrente do descumprimento da norma que garante ao trabalhador o descanso anual. A HRA é remuneração ordinária, prevista em lei, que não tem origem no descumprimento de norma legal. Inexiste semelhança que autorize a interpretação analógica pretendida pela empresa. 18. Embargos de Declaração acolhidos com efeito infringente para dar provimento ao Recurso Especial. EMEN: (EDRESP 200901838451, HERMAN BENJAMIN, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:26/05/2011 ..DTPB:.)

PROCESSO CIVIL - AGRAVO PREVISTO NO ART. 557, § 1º, DO CPC - DECISÃO QUE NEGOU SEGUIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 557, "CAPUT", DO CPC - AGRAVO PARCIALMENTE PROVIDO. 1. A inteligência do artigo 195, I, a e 201, § 4º, ambos da Constituição Federal, revela que só podem servir de base de cálculo para a contribuição previdenciária as verbas de natureza salarial. O artigo 22, I, da Lei 8.212/91, de sua vez, seguindo a mesma linha desses dispositivos constitucionais, estabelece como base de cálculo da contribuição previdenciária apenas as verbas de natureza salarial, na medida em que faz menção a "remunerações" e "retribuir o trabalho". Partindo dessas premissas legais e constitucionais, doutrina e jurisprudência chegam à conclusão de que as contribuições previdenciárias devem incidir apenas sobre as verbas recebidas pelo empregado que possuam natureza salarial. Logo, não há que se falar em incidência de tal exação sobre verbas de natureza diversa, aí se inserindo verbas indenizatórias, assistenciais e previdenciárias. 2. Para definir se uma verba possui ou não natureza jurídica salarial pouco importa o nome jurídico que se lhe atribua ou a definição jurídica dada pelos particulares ou contribuintes e mesmo pelo legislador ordinário. É mister que se avalie as suas características, único meio idôneo a tanto. O fato de uma norma coletiva (convenção ou acordo coletivo) afirmar que determinada verba é desvinculada do salário não é suficiente para desnaturar a sua natureza jurídica. Tal lógica deve ser aplicada para todas as verbas extra-legais, aí se inserindo aquelas previstas num contrato individual de trabalho ou nos regulamentos internos das empresas. É que a obrigação tributária é imposta por lei. É imperativa. Não pode, portanto, ser derogada por acordos privados, conforme se infere do artigo 123 do CTN, o qual preceitua que os contribuintes não podem opor ao fisco convenções particulares que alterem a definição do sujeito passivo tributário, donde se conclui que eles não podem, também, afastar a obrigação fiscal por meio de tais instrumentos. Tais verbas podem assumir natureza salarial ou não, a depender da sistemática de seu pagamento, motivo pelo qual, para se saber qual a sua efetiva natureza, indispensável a análise de tal sistemática. 3. Inserindo-se tais premissas na análise da discussão dos presentes autos, conclui-se que a contribuição previdenciária deve incidir sobre pagamentos efetuados a título de férias gozadas. Tal pagamento se destina a remunerar o descanso anual a que o trabalhador faz jus e precisa para recompor a sua capacidade física e psíquica a fim de bem desenvolver as suas atividades laborativas. A par

disso, as férias constituem um direito que se insere no normal desenrolar do vínculo empregatício, e depende da efetiva prestação de serviço no curso do período aquisitivo (art. 133, da CLT), sendo pagas, em regra, todos os anos. As férias são consideradas, pois, tempo à disposição do empregador, razão pela qual este deve remunerar o respectivo período como se o empregado laborando estivesse. Precedentes: STJ, AgRg no REsp nº 1355135 / RS, 1ª Turma, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, DJe 27/02/2013; AgRg no Ag 1426580 / DF, 2ª Turma, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 12/04/2012. 4. No mais, as partes não conseguiram afastar os fundamentos da decisão agravada, que foi proferida em conformidade com o entendimento dominante nesta Egrégia Corte e nas Egrégias Cortes Superiores, no sentido de que as contribuições sociais não podem incidir sobre pagamentos efetuados nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do empregado doente ou acidentado e a título de terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e salário-maternidade. 5. O agravo interposto nos termos do artigo 557, parágrafo 1º, do Código de Processo Civil deve enfrentar especificamente a fundamentação da decisão impugnada, demonstrando que o seu recurso não é manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou não está em confronto com súmula ou com jurisprudência do Tribunal ou das Cortes Superiores 6. Agravo parcialmente provido. AMS 00163886920124036100, DESEMBARGADORA FEDERAL CECILIA MELLO, TRF3 - SEGUNDA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:10/10/2013 FONTE_REPUBLICACAO) (todos os destaques são meus).

Evidente com os textos supramencionadas que a contribuição previdenciária é devida, também, quando não há efetiva prestação do labor.

A recorrente tem razão quando diz que não é o *nomem iurus* da verba que a torna base de cálculo da contribuição previdenciária e sim sua natureza remuneratória.

Mas qual será o motivo para registrar na contabilidade como “Participação nos Resultados”, algo que não tem esta natureza?

A título de comentário e comparação, faço a seguinte observação.

Uma empresa ao adquirir um veículo/automóvel para o desempenho de suas atividades, possivelmente o registraria em sua contabilidade e muito provavelmente, na conta do ativo permanente imobilizado – chamada – veículos ou automóveis ou carros. Porém, será que esse registro seria feito em uma outra conta como se o nome fosse “carroça” – “equipamentos de remoção e transporte”, ou algo que não permitisse a fácil identificação do bem. Creio que não.

Aliás, a própria empresa parece não saber do que se está tratando nos autos, pois diz que chama tal verba de “Participação nos Lucros”, sendo que as duas coisas bastante diferentes, embora com o mesmo propósito.

Na verdade a própria recorrente em seu recurso deixou claro o que o agente lançador, bem compreendeu, a natureza da verba por ela destacada em sua contabilidade, basta observar, o que se transcreve.

A verba denominada “Participação nos Resultados” foi paga pela Recorrente aos seus dirigente e empregados como uma forma de incentivá-los à busca de melhorias nos processos e nos resultados das sociedades integrantes do conglomerado administrado, onde forma estabelecidos conceitos com a implementação de uma sistemática para identificação dos valores a serem distribuídos a este título. (o grifo é meu).

O fato de a recorrente não realizar operação de comércio ou de prestação de serviços é irrelevante, no que tange a origem dos valores a serem distribuídos como lucro ou resultado, pois a Lei 10.101/2000, não faz qualquer distinção ou restrição a origem do numerário a ser distribuído e muito menos aquelas duas modalidades mencionados no recurso, são os únicos meios de uma empresa obter resultados econômico-financeiros, veja a transcrição a seguir.

5 – Receita

Normalmente, as receitas básicas operacionais de uma sociedade holding são:

- a) aluguéis relativos a eventuais locações de imóveis de sua propriedade para as empresas do grupo;*
- b) dividendos ou lucros nos investimentos;*
- c) aluguéis de móveis e instalações de escritórios para as empresas do grupo;*
- d) prestação de serviços de sistema de processamento de dados;*
- e) aluguel de computadores e equipamentos de escritório em geral;*
- f) prestação de serviços de pessoal;*
- g) prestação de serviços de consultoria e organização;*
- h) prestação de serviços de engenharia e fornecimento de tecnologia;*
- i) repasse de financiamento;*
- j) operações de mútuo com as empresas do grupo;*
- l) intermediação de negócios;*
- m) marketing;*
- n) relações públicas;*
- o) publicidade e propaganda.*

Logicamente, as receitas operacionais de uma sociedade holding não se esgotam na relação acima, isto porque, dependendo do objetivo, um leque muito amplo poderá ser ocupado, no sentido de obter maiores receitas.²

Assim havendo receita e sendo esta distribuída estamos no campo da Lei 10.101/2000 e suas prescrições e determinações devem ser atendidas.

² 2 SEM AUTORIA. Dispñível em: <<http://www.fisconet.com.br/user/materias/irpj/holding.htm>>. Acesso em: 02

Ademais, a própria empresa reconhece que os valores são distribuídos em razão da obtenção de um maior e melhor desempenho do corpo funcional, o que sem dúvidas demonstra que decorre de um labor ou para obter um maior labor efetivo ou potencial.

A lei estabelece periodicidade máxima, cada seis meses ou duas vezes ao ano, pois se tal parcela fosse distribuída todos os meses confundir-se-ia com o salário, mas a inexistência desse requisito, não desnatura a verba distribuída, uma vez que a periodicidade mínima será anual e o fisco fiscalizou apenas um ano e assim só pôde verificar a ocorrência desta distribuição em um mês abril/2008.

De qualquer forma periodicidade e eventualidade não são sinônimos.

Periódico é o que se repete a determinado intervalo de tempo: diário – semanal – mensal – anual e até muito mais, v.g., o período de passagem do cometa Halley é de aproximadamente setenta e seis anos, ou seja, periódico é o que se repete de tempos em tempos.

Mas eventual é outra coisa é algo que depende de acontecimento incerto, casual, fortuito ou acidental.

Assim, ainda que a verba tenha sido paga uma única vez, ela não era e não foi eventual, pois o resultado era esperado e até mesmo necessário para permitir o pagamento do valor aos empregados e dirigentes, pois se o resultado/metras não fosse atingido nada seria distribuído, evidentemente o resultado não foi obra do mero acaso, da eventualidade como quer fazer crer a recorrente.

Ressalto, ainda, que a recorrente em momento algum buscou demonstrar, provar de forma efetiva, que realmente a verba não tem a natureza que tem, apenas ficou no campo das alegações, que não se sustentam, e cabe a ela recorrente fazer prova de suas alegações artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/72 c/c o artigo 333, II, da Lei 5.869/73.

No que tange a verba Previdência Privada, embora que por motivos diversos o resultado não é diferente, do que estabelecido para a Participação nos resultados.

Ficou demonstrado de forma clara e objetiva que a empresa não oferta a todos os trabalhadores e dirigentes os planos de previdência privada, basta ler a passagem do REFISC transcrita, a qual remete a uma cláusula contratual.

4.2.4 Conforme previsto no Art. 28, inciso I, § 9º, alínea “p” da Lei 8.212, de 24/07/1991; para que os valores pagos pela empresa referente a programa de previdência complementar privada não integre a base de cálculo da contribuição previdenciária deveria estar disponível a todos os empregados e dirigentes, entretanto, conforme demonstrado no item 4.2.2.1, o PLANO RENDA TOTAL GRUPO ÁGUIA BRANCA não está disponível para todos os empregados.

Aliás, a DRJ quando julgou a impugnação de primeiro grau já havia firmado posição a esse respeito, observe a transcrição, bem como em razão da averbação contratual realizada.

20. *Veja-se que com relação à não disponibilização do programa de previdência complementar aos empregados e dirigentes maiores de 60 anos, tem-se que tal fato restou incontestado. Ainda que a empresa alegue que a limitação da idade é própria dos regulamentos de previdência privada, alheia à vontade do empregador, tem-se que inexistente na legislação qualquer limitador seja em razão da idade seja em razão da remuneração.*

22. *Quanto à averbação do contrato de previdência complementar citado, prevendo uma nova forma de adesão a plano de previdência para os empregados até 55 anos que recebem remuneração inferior ao teto do salário-de-contribuição da Previdência Social, tem-se que além de não existir qualquer custeio por parte da empresa, deixando, portanto de ser um benefício para o empregado, já que ele deve custear o plano sozinho, o limitador da idade também se manteve. Assim, não restam dúvidas de que o requisito previsto no art. 28, § 9º, “p”, da Lei 8.212/1991 (disponibilidade do programa à totalidade de empregados e dirigentes) foi descumprido, ensejando, portanto a incidência das contribuições previdenciárias sobre o valor pago a título de previdência privada pela impugnante.*

Também, é desprovido de fundamentos a alegação de que os trabalhadores que recebem salário abaixo do teto não precisam de custeio por parte da empresa, pois a Lei Complementar 109/2001 não faz tal distinção, diz, apenas, que a todos deve ser disponibilizado o direito, mas que a adesão é facultativa, mas uma vez que o empregado faça a sua adesão o empregador tem que contribuir com o sistema, sem distinção de valor ou idade.

Assim, com as explicações acima rejeito as alegações da recorrente.

Na parte referente a multa é necessário ter em mente que o presente Processo Administrativo Fiscal encerra dois Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOP e um Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA.

Nos AIOP's até as competências 11/2008 a multa moratória é de vinte e quatro por cento, nos termos do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação anterior a Lei 11.941/2009, respeitando-se o escalonamento de até 100%, conforme a fase processual.

No que tange a competência 12/2008 a multa deixou de ser a multa moratória para ser a de ofício, uma vez que o contribuinte não declarou e não adimpliu espontaneamente a contribuição, ocorrendo o lançamento apenas com a presença do fisco.

Os dois patamares de multa estão dentro do que o próprio Supremo Tribunal Federal – STF considera perfeitamente aceitável, observe-se as decisões.

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. AGRAVO RETIDO. DECADÊNCIA. READEQUAÇÃO DO LAUDO PERICIAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. AFERIÇÃO INDIRETA. EXCESSO DE EXECUÇÃO. TAXA SELIC. MULTA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. CONFISCO NÃO CARACTERIZADO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E PERICIAIS.

7. Não se realiza a hipótese de confisco quando aplicado o índice de 75%. Precedente do STF no sentido de que multas aplicadas até o limite de 100% não configuram confisco (ADI nº 551 - voto do Ministro Marco Aurélio).

10. Honorários advocatícios a carga da União arbitrados em 1% sobre o valor correspondente à parcela da dívida declarada inexigível, em consonância com o artigo 20, § 4º, do CPC. 11. Mantida a condenação da parte embargante ao pagamento dos honorários periciais, à luz do princípio da causalidade. (AC 00039920320044047009, LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, TRF4 - SEGUNDA TURMA, 12/05/2010)

PROCESSO CIVIL, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRETENSÃO INICIAL. LIMITES. FALÊNCIA. SÓCIO. EXCLUSÃO DA MULTA E DE JUROS DE MORA. NÃO APROVEITAMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. CAPITALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. DUPLA INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA. MULTA. PERCENTUAL DE 30%. CONSTITUCIONALIDADE.

7. Quanto à multa de 30% incidente sobre o débito tributário do Apelante, o próprio STF (STF, 1.ª Turma, RE n.º 241.074/RS, Relator Ministro Ilmar Galvão, DJ 19.12.2002) já entendeu constitucional multa no percentual de 80%, sendo o percentual da multa ora examinado justificado pela necessidade de esta servir tanto de punição como de fator de dissuasão em relação à prática dos atos caracterizados como infração para fins de sua incidência.

8. Não provimento da apelação. (AC 200182000032880, Desembargador Federal Emiliano Zapata Leitão, TRF5 - Primeira Turma, 24/09/2009)

A lei 10.406/2002 no artigo 412 admite cláusula penal de até cem por cento do valor da obrigação principal.

Assim, para o AIOP DEBCAD 37.324.782-6 e para os levantamentos P21 – Previdência Privada Diretoria e PP1 – Previdência Privada com multa de 75% deve esta ser aplicada nos termos do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação anterior a MP 449 e de sua lei de conversão, observando-se, que se tal multa ultrapassar o percentual de 75% da MP 449 deve ser limitada a este novo marco.

Todavia, o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA de DEBCAD 37.324.781-8 foi calculado de forma incorreta.

A Lei 11.491/2009 introduziu o artigo 32 - A, I e este trouxe nova sistemática de cálculo para essa infração, qual seja R\$ 20,00 reais para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas, assim basta aplicar o novo preceito secundário, sem a necessidade de aplicar somatórias de quaisquer outras multas.

Assim sendo, não há razões fáticas ou jurídicas para acatar os pleitos da recorrente, porém, ainda, que por motivo diverso determino que a multa do AIOP DEBCAD 37.324.782-6 e relação aos levantamentos P21 – Previdência Privada Diretoria e PP1 – Previdência Privada com multa de 75%, devem ter aplicado a eles, os percentuais de multa do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação anterior a MP 449 e sua lei de conversão, observando-se, que se tal multa ultrapassar o percentual de 75% da MP 449 deve ser limitada a este novo limite e que a multa punitiva do AIOA 37.324.781-8 seja recalculada, levando em consideração apenas o artigo 32 - A, I, da Lei 8.212/91 introduzido pela Lei 11.941/2009.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, visando o recálculo da multa do AIOP DEBCAD 37.324.782-6 em relação aos levantamentos P21 – Previdência Privada Diretoria e PP1 – Previdência Privada com multa de 75%, devem ter aplicado a eles, os percentuais de multa do artigo 35, da Lei 8.212/91 na redação anterior a MP 449 e sua lei de conversão, observando-se, que se tal multa ultrapassar o percentual de 75% da MP 449 deve ser limitada a este novo limite, bem como que em relação a multa punitiva do AIOA 37.324.781-8 esta seja recalculada, levando em consideração apenas o artigo 32 - A, I, da Lei 8.212/91 introduzido pela Lei 11.941/2009.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.