



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

Processo n° 10830.008917/2008-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-002.940 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TRANSMERIDIANO TRANSPORTES TODOVIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. VALE-TRANSPORTE E CESTA BÁSICA. VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. PREVISÃO EM CONVENÇÃO COLETIVA. REEMBOLSO COMBUSTÍVEL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS. NATUREZA SALARIAL. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. DESCUMPRIMENTOS DOS REQUISITOS LEGAIS. MULTA. OBSERVÂNCIA DA LEI MAIS BENÉFICA.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Tratando-se de pagamento de cesta básica, decorrente de norma coletiva, em que há previsão expressa de que sua concessão não possui natureza salarial, não há incidência de contribuição.

Incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas como reembolso combustível, quando não houver a devida comprovação das despesas.

Integra o salário de contribuição a verba intitulada participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10830.008917/2008-07
Acórdão n.º **2803-002.940**

S2-TE03
Fl. 724

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: a) excluir do lançamento as rubricas referentes ao vale-transporte e às cestas básicas; b) aplicar a multa prevista no artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, na redação anterior a MP nº 449/2008, devendo a progressão da multa ser limitada ao que determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

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

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela TRANSMERIDIANO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA. em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Campinas (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra a lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 37.181.876-1 (fl. 363).

2. Consta no relatório fiscal que o Auto de Infração refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal destinada a terceiros (Salário-Educação, INCRA, SEBRAE, SEST e SENAT), no período de agosto de 2003 a dezembro de 2004 (fl. 377).

3. De acordo com o relatório fiscal do Auto de Infração (fls. 377/382), verifica-se que os valores lançados referem-se a créditos previdenciários decorrentes de contribuições sociais, incidentes sobre parcelas pagas, devidas ou creditadas, a título de auxílio transporte, cestas básicas, reembolso combustível e participação nos lucros e resultados (PLR), informados em folhas de pagamento de salários, não incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

4. A fiscalização considerou o vale-transporte como de caráter remuneratório, tendo em vista que não houve atendimento à previsão legal (Lei n.º 7.418/85); bem como a alimentação fornecida pela empresa foi considerada base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, em razão da ausência de inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT); além disso, foram consideradas como base de cálculo do tributo as parcelas pagas a título de Participação nos lucros ou resultados da empresa (PLR), pois não foram identificados instrumentos com regras claras e objetivas, nenhum instrumento de aferição, nenhum programa de resultados a serem alcançados, nem critério de distribuição, o contribuinte limitou-se ao pagamento da quantia fixada em Convenção Coletiva de Trabalho (CCT); por fim, restou constatado que a parcela paga sob a denominação de reembolso combustível não se configura ressarcimento de despesa, posto que não houve sua comprovação, integrando a base da contribuição.

5. Conforme consignado na fl. 363 dos autos, a contribuinte foi cientificada do lançamento fiscal, em 04/09/2008.

6. Diante da autuação, opondo-se ao lançamento, em 29/09/2008, junto à DRF – Campinas, Protocolo nº 009591 (fl. 388), a recorrente apresentou tempestivamente impugnação (fls. 388/425) a qual, em decisão *a quo* foi tida como improcedente, fato este formalmente comunicado a empresa em 13/03/2009 (fls. 673/674).

7. O acórdão (fls. 611/656) exarado em primeira instância restou ementado nos termos que passo a transcrever:

**“LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES
SOBRE REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS
EMPREGADOS.**

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. .

INCRA

As empresas urbanas, mesmo não exercentes de qualquer atividade rural, ficaram sujeitas à contribuição para o INCRA.

AUXÍLIO TRANSPORTE

Integra o salário de contribuição a verba paga em pecúnia a título de vale transporte.

CESTA BÁSICA/P AT

Integra o salário de contribuição a verba paga em pecúnia a título de auxílio alimentação quando em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador/PAT.

REEMBOLSO COMBUSTÍVEL

A comprovação das despesas efetuadas com reembolso combustível é condição necessária para não incidência de contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Integra o salário-de-contribuição a verba intitulada participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica

MULTA MORATÓRIA

Os débitos previdenciários, por comando da Lei nº 8.212/91, sujeitam-se ao cômputo de juros e a multa moratória, aplicados em caráter irrelevável

MULTA. CONFISCO

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo a autoridade administrativa afastar a incidência da lei.

Lançamento Procedente

8. Buscando reverter o lançamento, em 30/03/2009, a contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese que:

a) é indevida a cobrança da contribuição ao INCRA, pois, não foi recepcionada pela Constituição Federal, inclusive não está prevista na Lei nº 8.212/91.

b) o vale-transporte possui caráter indenizatório, e não de remuneração, motivo que o mantém fora da incidência das contribuições sociais previdenciárias.

c) a recorrente encontrava-se inscrita no PAT na época da autuação, com fundamento no que dispõe do art. 3º da Portaria Interministerial n.º 05/99, portanto, a parcela paga pela empresa não deveria integrar o salário de contribuição.

d) o reembolso combustível possui caráter indenizatório, pois visa ressarcir o empregado das despesas que teve durante as viagens realizadas.

e) as contribuições sociais previdenciárias não podem incidir sobre a rubrica PLR, pois houve pagamento de acordo com a lei (inclusive no que tange à periodicidade do pagamento da PLR não poder ser inferior a um semestre), tendo em vista a existência de convenções coletivas.

f) a multa é indevida, posto que manifestamente confiscatória.

9. Sem apresentação de contrarrazões, os autos foram enviados para a apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

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

DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

2. A recorrente, em síntese, sustenta que a contribuição ao INCRA não foi recepcionada pela Constituição Federal, inclusive não está prevista na Lei nº 8.212/91, exação esta, portanto, indevida, porque estranha ao custeio da Seguridade Social; e, se quer tal contribuição enquadra-se no conceito de contribuição destinada à intervenção no domínio econômico.

3. Ocorre que, esses argumentos da autuada não merecem prosperar ante a apreciação da matéria por parte do Superior Tribunal de Justiça, o qual, além de concluir tratar-se a referida exação de natureza de intervenção de domínio econômico, decidiu pela legalidade da sua exigibilidade, em julgado submetido à sistemática do art. 543-C (Recurso Repetitivo) do Código de Processo Civil - CPC, cuja ementa transcrevo a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE.

1. A exegese Pós-Positivista, imposta pelo atual estágio da ciência jurídica, impõe na análise da legislação infraconstitucional o crivo da principiologia da Carta Maior, que lhe revela a denominada “vontade constitucional”, cunhada por Konrad Hesse na justificativa da força normativa da Constituição.

2. Sob esse ângulo, assume relevo a colocação topográfica da matéria constitucional no afã de aferir a que vetor principiológico pertence, para que, observando o princípio maior, a partir dele, transitar pelos princípios específicos, até o alcance da norma infraconstitucional.

3. A Política Agrária encarta-se na Ordem Econômica (art. 184 da CF/1988) por isso que a exação que lhe custeia tem inequívoca natureza de Contribuição de Intervenção Estatal no Domínio Econômico, coexistente com a Ordem Social, onde se insere a Seguridade Social custeada pela contribuição que lhe ostenta o mesmo nomen juris.(Grifei).

4. *A hermenêutica, que fornece os critérios ora eleitos, revela que a contribuição para o Incra e a Contribuição para a Seguridade Social são amazonicamente distintas, e a fortiori, infungíveis para fins de compensação tributária.*

5. *A natureza tributária das contribuições sobre as quais gravita o thema iudicandum, impõe ao aplicador da lei a obediência aos cânones constitucionais e complementares atinentes ao sistema tributário.*

6. *O princípio da legalidade, aplicável in casu, indica que não há tributo sem lei que o institua, bem como não há exclusão tributária sem obediência à legalidade (art. 150, I da CF/1988 c.c art. 97 do CTN).*

7. *A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta neoliberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89.*

8. *Diversamente, sob o pálio da interpretação histórica, restou hígida a contribuição para o Incra cujo desígnio em nada se equipara à contribuição securitária social.*

9. *Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que: (a) a Lei 7.787/89 só suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Previdência Rural só foi extinta pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, com a unificação dos regimes de previdência; (c) entretanto, a parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra – não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91, como vinha sendo proclamado pela jurisprudência desta Corte.*

10. *Sob essa ótica, à míngua de revogação expressa e inconciliável a adoção da revogação tácita por incompatibilidade, porquanto distintas as razões que ditaram as exações sub iudice, ressoa inequívoca a conclusão de que resta hígida a contribuição para o Incra.*

11. *Interpretação que se coaduna não só com a literalidade e a história da exação, como também converge para a aplicação axiológica do Direito no caso concreto, viabilizando as promessas constitucionais pétreas e que distinguem o ideário da nossa nação, qual o de constituir uma sociedade justa e solidária, com erradicação das desigualdades regionais.*

12. *Recursos especiais do Incra e do INSS providos.*

(STJ REsp: 977058 RS 2007/01903560,

Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 22/10/2008, S1 PRIMEIRA

SEGÃO, Data de Publicação: DJe 10/11/2008)

4. Assim, em face da vinculação deste Conselho à aplicação dos julgados decididos sob a sistemática do art. 543-C, do CPC, nos termos do art. 62-A, do Regimento Interno do CARF, infere-se que inexistem dúvidas quanto à legalidade da exigência da contribuição ao INCRA.

5. Dessa forma, com base nas considerações tecidas acima, entendo que não merecem prosperar as alegações trazidas pela recorrente, mantendo lançamento inalterado em relação a esse ponto.

DO VALE-TRANSPORTE

6. Depreende-se da leitura dos autos que a autuação se originou também de valores declarados pelo contribuinte em suas folhas de pagamentos, vale-transporte pago em pecúnia, pagamentos efetuados aos funcionários.

7. Segundo a recorrente, em suas argumentações, não há incidência de contribuições sobre tais verbas, por não possuírem natureza salarial, e sim indenizatória, além de decorrerem de previsão em Acordo Coletivo de Trabalho firmado entre os sindicatos da categoria.

8. No entanto, ainda assim a delegacia de julgamento manteve o lançamento sobre tais valores, pois considerou que o auxílio transporte pago em pecúnia pela impugnante não atende a legislação que trata da matéria, por força da alínea “f” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

9. Divirjo da posição adotada pelo julgador *a quo*, isso por que independentemente de previsão em acordo coletivo considero que os valores pagos a título de transporte, ainda que pagos em dinheiro, não possuem natureza salarial.

10. Isso porque a origem da verba paga tem natureza jurídica indenizatória, pois, foi assim que a norma instituidora do benefício deixou consignada.

11. De mais a mais, o fornecimento de transporte aos seus empregados é imprescindível para a execução do trabalho, e não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária.

12. Ademais, a Lei nº 10.243/2001, alterou o §2º do art. 458 da CLT, que passou a ter a seguinte redação:

"Art. 458....."

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;

.....” (NR)

13. Com isso, tendo em conta o inciso III, acima transcrito, o transporte concedido como utilidade não será considerado como salário. Assim, se não é salário o transporte, não creio que os valores reembolsados pela empresa aos empregados, para o seu deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público, seja considerado para efeito de incidência da contribuição social.

14. E sobre a natureza indenizatória do benefício o Conselho já sumulou o assunto, conforme segue:

“*Súmula CARF n.º 89:*

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia”.

15. Dito isso, verifica-se que a exigência pretendida é descabida, razão pela qual deve a mesma ser afastada, vez que, como demonstrado, o pagamento realizado não constitui fato gerador das contribuições devidas à Seguridade Social.

DAS CESTAS BÁSICAS

16. A respeito da incidência de contribuição social previdenciária sobre as verbas oriundas de pagamento de cestas básicas aos empregados, a recorrente argumenta que estava devidamente inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT) ao tempo da autuação, pois, segundo a legislação em vigor à época dos fatos, a partir de 1999, a inscrição do PAT passou a ter validade por tempo indeterminado, conforme o art. 3º, da Portaria Interministerial n.º 05/1999. Além disso, houve convenção coletiva que tratou expressamente sobre tais verbas.

17. Conforme narra o auto de infração, “*sem adesão ao programa, os valores gastos com alimentação integram o salário-de-contribuição. Além disso, o pagamento em pecúnia do salário utilidade alimentação integra a base de cálculo das contribuições sociais (...)*”.

18. A decisão de primeira instância teve o seguinte entendimento:

“(…).

Ainda que as cestas básicas tenham sido fornecidas aos empregados de acordo como disposto em convenção coletiva, estas verbas não estão excluídas do conceito de salário de contribuição, quando pagas em desacordo com o Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT).” (fl. 666).

(…).

Vale ressaltar que para os anos calendários anteriores ao de 1999, a empresa deveria renovar anualmente a sua adesão ao PAT. Somente a partir da Portaria Interministerial n.º 05/99, é que a inscrição passou a produzir efeitos por prazo

indeterminado, tendo sido realizado um recadastramento obrigatório em 2004 (Portaria n.º 66/2003, posteriormente alterada pela Portaria n.º 81/2004, sob pena do cancelamento automático da inscrição". (fl.667).

19. Observa-se que, a partir de 1999, a inscrição no PAT passou a ter validade por tempo indeterminado, conforme a Portaria Interministerial nº 05, de 30 de novembro de 1999, em vigor.

20. Entretanto, de forma a proceder a uma avaliação mais criteriosa dos resultados alcançados pelo Programa, foi baixada a Portaria nº 66, de 19 de dezembro de 2003, dispondo sobre o recadastramento, até maio de 2004, das empresas participantes do PAT, o qual foi prorrogado até 29 de agosto de 2004.

21. Contudo, a empresa é obrigada a prestar informações anualmente ao MTE, por meio da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). Além disso, deverá atualizar os dados constantes de seu registro no PAT, sempre que houver alteração de informações cadastrais.

22. Cumpre observar que a inscrição do contribuinte no PAT, válida até maio de 2004, quando deveria ocorrer o recadastramento, referia-se apenas à modalidade refeição-convênio (fls. 79 e seguintes), modalidade esta diversa do pagamento realizado pelo contribuinte (cestas básicas em pecúnia).

23. Assim, cumpre esclarecer que não há incidência das contribuições previdenciárias apenas quando o pagamento for "*in natura*", independentemente de inscrição ou não no PAT, ou quando pago em pecúnia, com inscrição no Programa.

24. No caso em análise, a inscrição da empresa no PAT ocorreu em parte do período autuado, conforme a disposição trazida pela Portaria Interministerial n.º 05/99, contudo em modalidade distinta da fornecida pelo contribuinte, como citado anteriormente.

25. Saliente-se que as verbas ora em análise constam como de caráter indenizatório em Convenções Coletivas de Trabalho vigentes no período da autuação, como se depreende dos autos. A jurisprudência já considerou que quando a concessão de alimentação advém da convenção coletiva da categoria, fica afastada a natureza salarial às verbas pagas a título de alimentação.

26. Vejamos alguns julgados que guardam relação com que vem sido explanado:

"ACORDO HOMOLOGADO. VALE-ALIMENTAÇÃO. NATUREZA NÃO SALARIAL. PREVISÃO EM NORMA COLETIVA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. Tratando-se de auxílio alimentação, decorrente de norma coletiva, em que há previsão expressa que sua concessão não possui natureza salarial, não existe incidência previdenciária nas parcelas pagas a tal título objeto de acordo homologado judicialmente. (RO - 00214.2008.006.14.00-3, Relator: Vulmar de Araújo Coêlho Junior, Data do Julgamento: 03/09/2008, 1ª Turma, Data da Publicação: 09/09/2008)."

“VALE REFEIÇÃO - NATUREZA INDENIZATÓRIA ESTABELECIDADA EM NORMA COLETIVA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - NÃO-INCIDÊNCIA. Os valores pagos a título de vale refeição - que por força de norma coletiva são parcelas de natureza indenizatória, não integrando a remuneração do empregado para quaisquer efeitos - não se sujeitam à incidência da contribuição previdenciária, já que não se destinam a retribuir trabalho nem a remunerar tempo à disposição do empregador. Recurso de Revista parcialmente conhecido e provido. (RR - 904/2006- 126-15-00.8 , Relatora Ministra: Maria Cristina Irigoyen Peduzzi, Data de Julgamento:11/02/2009, 8ª Turma, Data de Publicação: 13/02/2009).”

27. É o caso, portanto, de dar provimento, nesta parte, ao recurso, tendo em vista que o lançamento não pode se fundamentar em rubricas que não detenham caráter salarial.

DO REEMBOLSO DE COMBUSTÍVEL

28. No que se refere ao reembolso combustível, alega o contribuinte a natureza indenizatória das verbas, pois visam a ressarcir o empregado das despesas que teve durante as viagens que realizou.

29. A DRJ entendeu pela incidência das contribuições previdenciárias, em razão da inexistência de comprovação das despesas, como descrito no relatório da fiscalização (item 20).

30. Em seu recurso, a empresa não se insurgiu contra o argumento da fiscalização sobre a ausência de comprovação das despesas, de modo que a durante o processo administrativo fiscal, o contribuinte teve toda oportunidade de se contrapor a essa questão, todavia, não cuidou de trazer aos autos os efetivos comprovantes das despesas.

31. Portanto, tendo em vista a legislação sobre o tema (art. 28, § 9º, “s” da Lei nº 8.212/91), em que consta a necessidade de comprovação das despesas para que não integrem o salário-de-contribuição, nego provimento ao recurso nessa parte, mantendo, assim, o lançamento inalterado em relação à verba “reembolso de combustível” .

DO PAGAMENTO DE PLR

32. Narra o auditor fiscal que o lançamento teve como base de cálculo os pagamentos e créditos efetuados a funcionários a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), pois foram pagos em desacordo com a Lei n.º 10.101/2000, em valor fixo, sendo que não houve instrumento com regras claras e objetivas, nenhum mecanismo de aferição, nenhum programa de resultados a serem alcançados, nem foi apresentado critério de distribuição.

33. O colegiado de primeira instância, ao se manifestar quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos, manteve o lançamento efetuado pelo auditor fiscal.

34. Nessa decisão, um dos principais motivos que foram considerados para a manutenção do débito tributário foi o fato de a empresa pagar PLRs em desacordo com a Lei 10.101/2000, pois pagas em valor fixo, não havendo nenhum instrumento com regras claras e objetivas, ou mecanismo de aferição, nem critério de distribuição, afastando-se, assim, da regra de exclusão a que alude o artigo 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91.

35. A recorrente, por sua vez, alega que: *“não há obrigatoriedade a que a empresa possua regras ou critérios de produtividade ou acordo coletivo de trabalho, pois a lei lhe faculta a possibilidade de ser firmada apenas convenção coletiva de trabalho entre os sindicatos patronal e profissional dispendo sobre a PLR, inclusive sobre seu valor, convenção esta existente e devidamente registrada no Ministério Público do Trabalho e arquivada no sindicato dos trabalhadores, referente aos anos em análise (...)”*.

36. Posta a questão controvertida, oportuno trazer uma análise contextual do instituto da PLR.

37. A PLR visa à disposição das estratégias organizacionais com a participação dos empregados no ambiente de trabalho, pois só será feita a distribuição dos lucros aos funcionários segundo o cumprimento de metas. O programa PLR é uma ferramenta de gestão que permite a motivação dos empregados na produtividade da empresa, proporciona a atração de melhores resultados, e é regulada pela lei 10.101/2000.

38. Como é cediço, a Constituição Federal de 1988, no inc. XI do art. 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados dos seus empregadores. O texto constitucional, neste ponto, é enfático ao assegurar a sua desvinculação da remuneração percebida pelo empregado, de acordo com os critérios legais. Eis o teor do dispositivo:

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

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

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

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

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

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

40. Deste modo, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus funcionários do referido benefício, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos dispostos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

“Art.2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um

Cláusula 12) Convencionam as partes, com base nas diretrizes fixadas em Lei, implantar o Programa de Participação nos Lucros e Resultados das Empresas, mediante as seguintes condições:

Parágrafo 3º. A empresa que, individualmente, não formalizar a referida comissão ou não fixar valores para o programa de Participação nos Lucros e Resultados, ficará obrigada, a pagar a seus Empregados, a título de P.L.R. admitidos antes de 10 (primeiro) de maio de 2002 (dois mil e dois), o valor de R\$ 210,00 (duzentos e dez reais).

Convenções Coletivas de trabalho 200412005 (vigência 01/0512004 a • 30/04/2005):

Sindicato dos Rodoviários (Profissional) X SINDICAMP (Patronal):

Cláusula 13) Convencionam as partes, com base nas diretrizes fixadas em Lei, implantar o Programa de Participação nos Lucros e Resultados das Empresas, mediante as seguintes condições:

Parágrafo 3º. A empresa que, individualmente, não formalizar a referida comissão ou não fixar valores para o programa de Participação nos Lucros e Resultados, ficará obrigada, a pagar a seus Empregados, com contratos de trabalho em vigor a partir de 1º (primeiro) de maio de 2004 (dois mil e quatro), inclusive, a título de P.L.R., montante equivalente a 38,92% (trinta e oito inteiros e noventa e dois centésimos percentuais) de seu salário Normativo ou Base Contratual, limitado ao valor máximo de R\$ 265, 00 (duzentos e sessenta e cinco reais).

SINDCAPRI (Profissional) X SINDICAMP (Patronal):

Cláusula 13) Convencionam as partes, com base nas diretrizes fixadas em Lei, implantar o Programa de Participação nos Lucros e Resultados das Empresas, mediante as seguintes condições:

Parágrafo 3º. A empresa que, individualmente, não formalizar a referida comissão ou não fixar valores para o programa de Participação nos Lucros e Resultados, ficará obrigada, a pagar a seus Empregados, a título de P.L.R. admitidos antes de 10 (primeiro) de maio de 2004 (dois mil e quatro), o valor de R\$ 222,00 (duzentos e vinte e dois reais).

43. O que se observa é que a Lei previu os seguintes requisitos: negociação entre empresa e empregados, com representantes de ambas as categorias; regras claras e objetivas; mecanismos de verificação das informações relevantes para atingir as metas; previsão da periodicidade da distribuição, do período de vigência e dos prazos.

44. Assim, a partir do escopo constitucional e das normas legais atinentes ao tema, verifica-se que a PLR deve guardar uma relação direta com o desempenho da empresa,

sendo parcela variável da remuneração do trabalhador, em função dos resultados econômicos alcançados.

45. Tal programa permite que o empregado participe dos resultados da atividade, distribuindo-lhe valores a partir do atingimento de metas, estabelecidas por meio de critérios claros e objetivos, sem, contudo, empregar-lhe os riscos que lhe são inerentes, até porque estes devem permanecer com o empregador investidor.

46. A PLR é, portanto, um tipo de remuneração flexível, pois é influenciado pelos resultados da produtividade, pela performance da empresa com relação a seu lucro.

47. Desse modo, entende-se que a exigência legal está na estipulação conjunta (por isso a necessidade de participação de representantes dos interessados) das metas, dos resultados e dos prazos, para que se cumpra a finalidade do instituto.

48. Portanto, não merece prosperar a alegação do contribuinte da ausência de obrigatoriedade a que a empresa possua regras ou critérios de produtividade, pois a previsão dessa exigência é expressa.

49. Corroborado o entendimento exposto, tem-se jurisprudência sobre o tema:

“O Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos. Ademais, o cumprimento das metas precisa ser aferível. Se a empresa não se mostra capaz de comprovar o atingimento das metas e o cálculo da PLR individual, o requisito legal do § 1º da Lei 10101/2000 resulta violado.” (Acórdão 2301-002.627, Relator Mauro José da Silva, sessão de 12/03/2012, 1ª Turma/3ª Câmara/2ª Seção).

50. Assim, neste ponto, deve ser mantida a decisão recorrida.

DA MULTA APLICADA

51. A recorrente ao afirmar que a aplicação da multa imposta representa “*confisco pelo Estado*” (fl. 701), inclusive com aplicação progressiva, “*assume o caráter de abuso do poder fiscal*” (fl.702), infere-se de tais argumentos a pretensão de sustentar que se trata de exigência sem observância ao preceito do não confisco, previsto Constituição Federal, art. 150, IV, **verbis**:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...).

IV - utilizar tributo com efeito de confisco.

(...).”

52. “**Ad argumentandum tantum**”, do dispositivo constitucional ora transcrito verifica tratar-se de vedação que representa um limite material ao exercício da

competência tributária, inspirado, especialmente nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

53. Das observações no item precedente, reitere-se, o que se pretende discutir é quanto à aplicação do princípio constitucional do não confisco à multa ora imposta ao caso em análise.

54. Ocorre que, reconhecer a existência de confisco seria o mesmo que admitir a inconstitucionalidade da aplicação da multa e dos juros tais como previstos na legislação, o que é vedado a este Conselho, que somente pode reconhecer a inconstitucionalidade de dispositivo legal quando estiver diante de uma das hipóteses previstas no art. 62, parágrafo único, do seu Regimento Interno, quais sejam:

“Art. 62. (...).

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

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 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.”

55. No caso dos presentes autos, contudo, não ocorreu qualquer dessas hipóteses.

56. É oportuno reiterar que não cabe a autoridade administrativa decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional, inclusive, insista-se, que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Poder Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III, do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte originário teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

57. Ademais, o Conselho de Contribuintes, por meio de seu Regimento Interno e Súmula, impuseram regra proibitiva nesse sentido:

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

“Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

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

59. Por outro lado, no caso destes autos o período fiscalizado abrange 01/08/2003 a 31/12/2004 que foi lançado em 29/08/2008 (fl. 363), antes, portanto, da vigência da MP nº 449/2008, ou seja, a multa aplicada variaria de 24% a 100%, a depender da fase do processo administrativo.

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

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

62. Aplicando a situação acima, em respeito ao princípio da retroatividade benigna ou *lex mitior*, prevista no art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte.

CONCLUSÃO

63. Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para:

a) excluir do lançamento as rubricas referentes ao vale-transporte e às cestas básicas;

b) aplicar a multa prevista no artigo 35, da Lei nº 8.212/91, na redação anterior a MP nº 449/2008, devendo a progressão da multa ser limitada ao

Processo nº 10830.008917/2008-07
Acórdão n.º **2803-002.940**

S2-TE03
Fl. 740

que determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.

CÓPIA