



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

**Processo n°** 10830.009415/2008-95  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.057 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** ELEKTRO-ELETRICIDADE E SERVIÇOS S. A & OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/06/2006

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.  
ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA.

Não sofre tributação o vale transporte pago em pecúnia.

PLANO DE SAÚDE

Não incide tributação quando o plano de saúde é ofertado a todos os empregados e dirigentes da empresa.

SEGURO DE VIDA

A hipótese de não incidência exige a previsão em acordo ou convenção coletiva e que seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Não incide tributação sobre a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando concedida de acordo com lei específica.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS.

Os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

**MORADIA**

Não incide tributação sobre despesas com moradia quando o empregado trabalha em localidade distante de sua moradia, em canteiro de obra ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.

Recurso Voluntário provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para: excluir a tributação da PLR, vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari (relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Júlio de Souza e o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa. Na questão do seguro de vida, o conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva votou pelas conclusões. (i) Por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso para: exclusão do lançamento dos valores referentes a Assistência Médico Hospitalar e Transporte.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Ivacir Julio de Souza

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Freitas Souza Costa e Jhonatas Ribeiro Da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, Acórdão 05-26.048 da 8ª Turma, que julgou o lançamento procedente.

A autuação e a impugnação foram assim apresentadas no relatório do acórdão recorrido:

*Trata o presenta crédito previdenciário, de contribuições devidas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, incidentes sobre as parcelas pagas, devida ou creditadas a título de Participação nos lucros e resultados – PLR, Previdência Privada Complementar – PPC, Assistência Médica Hospitalar – AMH, Seguro de Vida em Grupo – SV, Transporte e Auxílio Moradia informadas em folha de pagamento e/ou lançadas na contabilidade não consideradas pela empresa como base de cálculo da contribuição devida.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Necessidade de excluir os administradores do pólo passivo.
- Questiona a tributação do PLR.
- PLR cumpriu todas determinações da Lei 10.101/2000.
- Questiona a tributação da previdência privada complementar.
- Assistência médica, seguro de vida, vale transporte e auxílio moradia não têm natureza remuneratória. Questiona a tributação.

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

### ADMINISTRADORES – CO-RESPONSÁVEIS

A recorrente argumenta pela exclusão dos administradores do pólo passivo.

Registro que exclusivamente a recorrente foi notificada.

A relação de co-responsáveis é apenas indicativa dos que possuem ou possuíam poder de mando/direção à época da ocorrência dos fatos geradores

Quanto à solicitada exclusão de pessoas do rol de co-responsáveis cabe esclarecer que esta relação, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir pessoas físicas e jurídicas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com a legislação, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, demais pessoas não sofrerão restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese de convocação dos listados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Portanto, não há razão para a exclusão destes Relatórios CORESP e VÍNCULOS dos autos.

Ademais, sobre esse assunto o CARF editou súmula, de seguimento obrigatório por todos conselheiros.

*Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso*

*administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.*

## **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR**

A recorrente questiona a tributação do PLR e afirma que cumpriu todas determinações da Lei 10.101/2000.

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, é, portanto, uma normas constitucionais de eficácia limitada.

*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;*

A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000, regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade.

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há, portanto, necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado, que não é o resultado operacional previsto na DRE. O resultado, conforme previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:

a) A PLR deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

- Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;
- Convenção ou acordo coletivo.

b) 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:

- Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

c) É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

A recorrente, para a negociação do PLR com os empregados, se utiliza do Acordo Coletivo de Trabalho - ACT.

*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.*

...

*Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.*

*§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.*

***§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.***

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

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

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

Autenticado digitalmente em ~~§ 9º Não integram o salário-de-contribuição~~ 1. Assinado digitalmente em 16/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/09/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA

Impresso em 24/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

A recorrente, para a negociação do PLR com os empregados, se utiliza do Acordo Coletivo de Trabalho - ACT.

Tomarei principalmente esses documentos para minha argumentação.

A empresa, no ACT transfere para negociações específicas a questão da PLR.

#### **CLÁUSULA QUARTA: POLÍTICA DE REMUNERAÇÃO POR RESULTADOS**

A Empresa garantirá o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados referente ao exercício de 2003 (PLR/2003) nos termos do Aditivo específico ao presente ACT (anexo I).

#### **PARÁGRAFO ÚNICO:**

Para a Participação nos Lucros e Resultados referente ao exercício de 2004 (PLR/2004) serão definidos, por negociação entre as partes, os indicadores técnicos/qualidade até 30 de novembro de 2003. O indicador financeiro será definido até maio/2004.

**Conforme a Regulamentação da Política de Participação por Resultados PLR - Exercício 2004, a negociação restringe-se aos empregados subalternos, sendo a**

**política da PLR para os cargos gerenciais uma questão discricionária “metas específicas fixadas pela Direção da ELEKTRO” (folhas 400 a 407).**

**CLÁUSULA SÉTIMA: FORMA DE DISTRIBUIÇÃO:**

A Distribuição da Verba Global, reservada para PLR conforme Cláusula Quarta, será feita observando-se a seguinte divisão:

I – 60% (sessenta por cento) da Verba Global serão distribuídos independente de metas técnicas e de qualidade;

II – 40% (quarenta por cento) da Verba Global serão distribuídos vinculados ao alcance de metas, conforme indicadores técnicos e de qualidade (ITQ) previstos na Cláusula Oitava e Apêndices.

**PARÁGRAFO SEXTO:**

Conforme praticado em anos anteriores, reitera-se a política de Participação nos Lucro e Resultados (PLR) para os ocupantes dos cargos de diretor, gerente, consultor, supervisor e de coordenação, através de avaliação de resultado da empresa, de sistema de avaliação de desempenho, de indicadores técnicos de qualidade e de segurança, conforme metas específicas fixadas pela Direção da ELEKTRO e adequadas a seus cargos e funções.

**O Relatório Fiscal também aponta esse problema e conclui que tal proceder afronta a o estabelecido na Lei 10.101/2000.**

26. Para os cargos executivos, até 2005, as metas foram fixadas pela Direção da empresa, não sendo, portanto, objeto de negociação. Da leitura dos contratos de trabalho celebrados entre a empregadora, Elektro, e empregados do corpo gerencial, identificamos cláusula que assim dispõe: *Conforme política interna de remuneração diferenciada para os gerentes, o empregado terá direito a receber participação nos resultados estabelecida de acordo com plano de metas individual, fixado pela respectiva Diretoria, e prossegue em parágrafo: A participação nos resultados mencionada substitui, integralmente, qualquer forma de pagamento de participação nos resultados prevista em Acordo Coletivo de Trabalho ou Regulamento Interno da Empresa.*

30. *Os casos, acima relatados, são apenas uma amostra exemplificativa dos fatos por nós analisados e que nos levaram a firmar convicção de que a política de participação de lucros e resultados adotada pela empresa não atende os dispositivos legais. Os Acordos Coletivos não abrangem a totalidade dos empregados, segregando os contratados por prazo determinado e os integrantes dos cargos executivos. Para os contratados por prazo determinado, não há regras claras e objetivas na fixação de seus direitos. Quanto aos executivos, nota-se ainda, uma discricionariedade na forma de distribuição, tanto pela estipulação de valores quanto pela distinção do tratamento dado a esses pagamentos, ora intitulados como bônus ora como vantagens ou honorários especiais. A prova dessa discricionariedade ficou evidenciada na análise de expediente interno encaminhado ao Senhor José Roberto Pascon, em 22 de julho de 2002, do qual reproduziremos integralmente os 4º e 6º parágrafos: "Por outro lado, nessas mesmas datas serão atribuídos 2 (dois) valores de participação nos resultados, de forma discricionária, específico para o seu cargo e função, conforme segue: em agosto/2003, no valor de R\$ 12.770,00; em agosto/2004, no valor de R\$ 31.360,00" e "Além dessas condições, no cargo de Consultor, V.Sa. deixará de receber o PLR previsto em acordo coletivo, passando a integrar o PLR discricionário, de acordo com metas que forem definidas pelo seu superior."(G.N.)*

31. Sob essa ótica, constatamos que houve desatendimento ao § 1º do art 2º da lei 10.101/2000, cuja redação estabelece a disposição expressa e objetiva em seus diversos aspectos, notadamente quanto aos direitos e parâmetros de mensuração para fins de avaliação de cumprimento do acordado.

**Entendo que faltaram as 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.**

**Essa situação só foi alterada em 01/02/2006, data em que foi assinado o . Termo Aditivo ao ACT 2005/2007, folhas 453 a 457, específico para diretores, gerentes, consultores, supervisores e coordenadores.**

23. Em 01 de fevereiro de 2006 foi assinado Termo Aditivo ao Acordo Coletivo de Trabalho 2005/2007 para regulamentação da PLR de diretores, gerentes, consultores, supervisores e coordenadores, para os exercícios 2005 e 2006. Estipulou-se nesse termo que a distribuição teria a seguinte divisão: 40% (quarenta por cento) para Indicadores Econômicos, 40% (quarenta por cento) para Metas Individuais e 20% (vinte por cento) para Indicadores Individuais e de Segurança. Ficou estipulado, ainda, que o pagamento se efetuará em **fevereiro/2006**.

**CLÁUSULA SEGUNDA: ABRANGÊNCIA**

São abrangidos por este Termo Aditivo os empregados ocupantes dos cargos de Diretor, Gerente, Consultor, Supervisor e Coordenador da **ELEKTRO – ELETRICIDADE E SERVIÇOS S.A.**, doravante denominada simplesmente **ELEKTRO**, e de outro lado, o **SINDICATO DOS TRABALHADORES NA INDÚSTRIA DA ENERGIA ELÉTRICA DE CAMPINAS – STIEEC**, doravante denominado simplesmente de **SINDICATO**.

**CLÁUSULA TERCEIRA: POLÍTICA E FORMA DE DISTRIBUIÇÃO**

A distribuição da PLR - Participação nos Lucros ou Resultados será feita nos termos da Política em vigor, parte integrante deste Termo Aditivo para todos os fins e efeitos de direito, conforme a abrangência prevista na Cláusula Segunda acima, observando-se a seguinte divisão:

I– 40% (quarenta por cento) para Indicadores Econômicos;

II– 40% (quarenta por cento) para Metas Individuais;

III–20% (vinte por cento) para Indicadores Operacionais e de Segurança.

**CLÁUSULA QUARTA: PERIODICIDADE**

O período de apuração e pagamento da PLR – Participação nos Lucros ou Resultados da **ELEKTRO**, nos termos do presente Termo Aditivo, será anual.

**CLÁUSULA QUINTA: INDICADOR ECONÔMICO**

A aferição do indicador do Item I da Cláusula Terceira deste Termo Aditivo terá por base, o Fluxo de Caixa e o EBITDA (Lucro antes dos Juros, Impostos, Depreciação e Amortização), apurado pela **ELEKTRO**, nos exercícios de 2005 e 2006.

**CLÁUSULA OITAVA: FORMA E MÊS DE PAGAMENTO**

O pagamento da PLR – Participação nos Lucros ou Resultados será efetuado em fevereiro de 2006, com base na remuneração média anual, não incorporável ao salário dos referidos empregados, nos termos do inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal e do que dispõe a Lei n. 10.101/00.

**CLÁUSULA NONA: VIGÊNCIA**

O presente Termo Aditivo tem vigência no período de 02 de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2006.

**O citado pagamento efetuado em fevereiro/2006, destinava-se à PLR dos gerentes e estava vinculado aos resultados de 2005. Entendo que também este pagamento estava em desconformidade com a lei.**

**Para a questão da periodicidade, concordo com a tese da recorrente “nada impede que o empregador se programe para realizar pagamentos em diferentes meses por grupos de funcionários”, desde que limitada a periodicidade ao estabelecido em lei, o que entendo que aconteceu.**

60. Ocorre, contudo, que nada impede que o empregador se programe para realizar os pagamentos em diferentes meses **por grupos de funcionários**. Assim, o grupo de gerentes recebe o PLR no 1º e no 10º mês do ano-calendário, o grupo de funcionários empregados no 2º e no 8º mês e o grupo de funcionários demitidos no 5º mês do ano-calendário.

**Concluo que até o pagamento efetuado em 02/2006, a PLR foi paga em desacordo com a Lei 10.101/2000, devendo ser tributada e que os pagamentos efetuados a partir de 03/2006 estavam de acordo com a Lei 10.101/2000.**

**Da conclusão extrai-se que os valores constantes do levantamento relativo à PLR a partir da competência 03/2006, inclusive, deverão ser excluídos do lançamento.**

## PREVIDÊNCIA PRIVADA

A recorrente afirma que não cabe tributação incidente sobre previdência complementar, que a Lei Complementar 109/2001 revogou tacitamente os requisitos previstos no artigo 28, §9º, “p”.

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

*p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

Iniciemos pela questão da LC 109/2001.

**O artigo 16 estabelece que os planos de benefícios da previdência complementar devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.**

*Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.*

**Após definir que a previdência complementar deve ser ofertado a todos, os artigos 68 e 69, apresentados nas disposições gerais, estabelecem que não integram a remuneração e não são tributados.**

### DISPOSIÇÕES GERAIS

*Art. 68. As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstos nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência complementar não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes.*

*§ 1º Os benefícios serão considerados direito adquirido do participante quando implementadas todas as condições estabelecidas para elegibilidade consignadas no regulamento do respectivo plano.*

*§ 2ª A concessão de benefício pela previdência complementar não depende da concessão de benefício pelo regime geral de previdência social.*

*Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.*

*§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

*§ 2º Sobre a portabilidade de recursos de reservas técnicas, fundos e provisões entre planos de benefícios de entidades de previdência complementar, titulados pelo mesmo participante, não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

Não vejo conflito com a Lei 8.212/91, lei específica para o custeio de regime geral da previdência social..

O que motivou o lançamento foi o fato de a previdência complementar não ser oferecida aos empregados contratados por prazo determinado e a existência de plano fechado para os empregados e aberto para os dirigentes.

Me aterei à questão da não oferta a todos.

O Relatório Fiscal apresenta a situação.

*57. Diante das evidências apontadas, certificamo-nos que a empresa adota uma política diferenciada quanto à concessão do plano de previdência complementar. Excluem do benefício os empregados contratados por prazo determinado, a exemplo do contrato celebrado com o Senhor Ivan José de Oliveira Toledo, com vigência de 20/10/2003 a 19/04/2005, consta na cláusula 15: "O empregado não participará dos Planos de Benefícios e Previdenciário, administrado pela Fundação CESP, com exceção do Plano de Assistência Médico-Hospitalar."*

A recorrente afirma que "Não é lógico, ou mesmo juridicamente aceitável que se interprete que o empregador esteja obrigado a oferecer este benefício para indivíduos que possuem contratos limitados a uma média temporal de 06 (seis) meses ou 1 ano"

194. Não é lógico, ou mesmo juridicamente aceitável, que se interprete que o empregador esteja obrigado a oferecer este benefício para indivíduos que possuem contratos limitados a uma média temporal de 06 (seis) meses ou 1 ano. Neste caso, o próprio conceito de previdência complementar cairia por terra. Destarte, já neste aspecto não assiste razão à D. Fiscalização nas considerações feitas no relato fiscal.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Constato que a lei foi bem aplicada. Correto o lançamento.

## ASSISTÊNCIA MÉDICA

O lançamento tem por base o fato de a empresa ofertar plano diferenciado aos dirigentes. O fisco entendeu que não corresponde à hipótese de não incidência previsto no artigo 28, § 9º, “q”.

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

*q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;*

Meu entendimento é diverso.

**Entendo que a não incidência ocorre quando plano de saúde é ofertado a todos.**

**Entendo cumprida a exigência e que deve ser afastada a tributação referente ao plano de saúde.**

## SEGURO DE VIDA

O lançamento foi motivado pelo fato de o seguro de vida não estar previsto em acordo coletivo e não ter sido concedido a todos.

A tese da recorrente é que não integra o salário de contribuição.

A hipótese de não incidência está prevista no art. 214, § 9º, XXV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e exige a previsão em acordo ou convenção coletiva e que seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes.

*Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*§9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:*

*XXV- o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)*

*§10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.*

O Relatório Fiscal afirma que o seguro de vida não era disponibilizado a todos.

79. *Analisando os demonstrativos mensais dessas apólices, verificamos que na relação dos beneficiados, constam apenas os estagiários e os empregados pertencentes a cargos executivos, como diretores, gerentes, consultores, supervisores e coordenadores. Fato este, também certificado, pela leitura dos contratos de trabalho dos ocupantes de cargos executivos, donde constatamos referência à contratação, pela empregadora, de apólice de seguro de vida, em seguradora escolhida de comum acordo, sem ônus para o contratado, dentro dos padrões vigentes para os executivos, como consta do termo de re-ratificação de contrato de trabalho, firmado com o Senhor Rinaldo Pecchio Júnior, em 01 de março de 2004. Para alguns colaboradores, consta, ainda, em contrato, a manutenção do direito ao benefício num período de seis a doze meses da data de desligamento da empresa.*

Entendo correto o lançamento.

## **VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA**

No que tange aos auxílios, entendeu a fiscalização que foram pagos aos segurados em desacordo com os ditames legais, uma vez que foram pagos em pecúnia.

Todavia, a Advocacia Geral da União, seguindo orientação ditada na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE 478.410/SP, que considerou inconstitucional a tributação previdenciária incidente sobre vale transporte pago em pecúnia, tendo em vista sua natureza indenizatória, editou a Súmula 60.

### *SÚMULA Nº 60, DE 8 DE DEZEMBRO DE 2011*

*"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".*

Portanto, deve ser afastada do cálculo da multa a parcela referente ao vale transporte.

## **MORADIA**

A fiscalização encontrou pagamentos e reembolsos a empregados referentes a despesas com aluguéis de imóveis, flats, taxas de condomínio e IPTU e entendeu que incide tributação.

A recorrente entende que não incide.

A Lei 8.212/91, artigo 28, § 9º, “m”, estabelece a hipótese de não incidência sobre moradia quando o empregado trabalha em localidade distante de sua moradia, em canteiro de obra ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.

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

*m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;*

Pela descrição dos fatos presente no Relatório Fiscal, fica evidenciado que a hipótese acima apresentada não se verifica.

As pessoas residiam e trabalhavam em Campinas.

*103. Na investigação dos assentamentos funcionais, apuramos informações levantadas em contratos de trabalho celebrados entre Elektro e alguns colaboradores que reforçaram nossas convicções quanto à natureza desses pagamentos. A título de exemplo, citaremos o contrato de trabalho firmado em 21 de janeiro de 1999, com o Senhor Fred Laubenbacher Sampaio, que no quarto parágrafo dispôs: “Quanto à moradia, V.Sa. poderá se utilizar, sem ônus, de imóvel alocado pela Elektro ou reembolso de despesas com referência a esse item, limitado a R\$ 1.000,00 por mês”. Em 08 de março de 1999, foi assinado contrato com o senhor Rinaldo Pecchio Júnior, onde consta no quarto parágrafo o que segue: “Quanto à moradia para uso enquanto sua família continuar residindo em Campinas, V.Sa. poderá se utilizar, sem ônus, de imóvel alocado pela Elektro.” No aditamento do contrato de trabalho da Senhora Tânia Alves Calvão, formalizado em 17 de setembro de 2001, consta do item 6: “Manutenção da utilização de imóvel alugado pela Elektro, em Campinas.”*

Entendo correta a tributação.

## MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

## CONCLUSÃO

**À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando a exclusão do lançamento dos valores referentes a Assistência Médico-Hospitalar e Transporte. Para o levantamento PLR, determino a exclusão dos valores a partir da competência 03/2006, inclusive. Determino também o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.**

Carlos Alberto Mees Stringari

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

Autenticado digitalmente em 16/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 16/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/09/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA

Impresso em 24/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Voto Vencedor

Com apreço aos argumentos do I. Relator, ousou discordar das razões apresentadas na condução de seu voto no que tange ao pagamento da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa- PLR.

O I. Relator em seu voto trouxe à colação o comando da Lei nº. 10.101, de 19/12/2000, que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade., verbis:

*“A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000, regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade*

*Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:*

*a) A PLR deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, **mediante um dos procedimentos** abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

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

***Convenção ou acordo coletivo.***

*b) 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:*

*Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*

*Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

*c) É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.”*

Ressaltando que a Recorrente negociara o PLR **mediante Acordo Coletivo de Trabalho - ACT**, destacou que tomaria isto como norte para sua argumentação, verbis:

*“A recorrente, para a negociação do PLR com os empregados, se utiliza do Acordo Coletivo de Trabalho - ACT.*

*Tomarei principalmente esses documentos para minha argumentação.*

*A empresa, no ACT transfere para negociações específicas a questão da PLR”*

Na seqüência colacionou algumas das cláusulas do ACT que lhe serviram de base para suas conclusões, *verbis*:

**CLÁUSULA QUARTA: POLÍTICA DE REMUNERAÇÃO POR RESULTADOS**

A Empresa garantirá o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados referente ao exercício de 2003 (PLR/2003) nos termos do Aditivo específico ao presente ACT (anexo I).

**PARÁGRAFO ÚNICO:**

Para a Participação nos Lucros e Resultados referente ao exercício de 2004 (PLR/2004) serão definidos, por negociação entre as partes, os indicadores técnicos/qualidade até 30 de novembro de 2003. O indicador financeiro será definido até maio/2004.

**CLÁUSULA SÉTIMA: FORMA DE DISTRIBUIÇÃO:**

A Distribuição da Verba Global, reservada para PLR conforme Cláusula Quarta, será feita observando-se a seguinte divisão:

- I – 60% (sessenta por cento) da Verba Global serão distribuídos independente de metas técnicas e de qualidade;
- II – 40% (quarenta por cento) da Verba Global serão distribuídos vinculados ao alcance de metas, conforme indicadores técnicos e de qualidade (ITQ) previstos na Cláusula Oitava e Apêndices.

**PARÁGRAFO SEXTO:**

Conforme praticado em anos anteriores, reitera-se a política de Participação nos Lucro e Resultados (PLR) para os ocupantes dos cargos de diretor, gerente, consultor, supervisor e de coordenação, através de avaliação de resultado da empresa, de sistema de avaliação de desempenho, de indicadores técnicos de qualidade e de segurança, conforme metas específicas fixadas pela Direção da ELEKTRO e adequadas a seus cargos e funções.

De tudo que expôs, não obstante as cláusulas terem sido extraídas do pactuado ACORDO COLETIVO, entendeu que o pacto fora irregular e o pagamento da PLR efetuado em 02/2006, esteve em desacordo com a Lei 10.101/2000 :

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

Autenticado digitalmente em 16/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1

6/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/09/2013 por IVACIR JULIO DE

SOUZA

*“Conforme a Regulamentação da Política de Participação por Resultados - PLR – Exercício 2004, a negociação restringe-se aos empregados subalternos, sendo a política da PLR para os cargos gerenciais uma questão discricionária “metas específicas fixadas pela Direção da ELEKTRO” (folhas 400 a 407).*

*Entendo que faltaram as 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.”*

(...)

*“Concluo que até o pagamento efetuado em 02/2006, a PLR foi paga em desacordo com a Lei 10.101/2000, devendo ser tributada e que os pagamentos efetuados a partir de 03/2006 estavam de acordo com a Lei 10.101/2000.”*

### **DO ACORDO COLETIVO**

Cumpra lembrar que acordo coletivo de trabalho, ou ACT, é **um ato jurídico celebrado** entre uma entidade sindical laboral e uma ou mais empresas correspondentes, no qual se estabelecem regras na relação trabalhista existente entre ambas as partes.

Por economia, vou-me ater ao que consta pactuado entre as partes, no parágrafo sexto trazido à colação pelo I. Relator ressalte-se entre – O REPRESENTANTE DOS TRABALHADORES E A EMPRESA, *verbis*:

#### **PARÁGRAFO SEXTO:**

Conforme praticado em anos anteriores, reitera-se a política de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) para os ocupantes dos cargos de diretor, gerente, consultor, supervisor e de coordenação, através de avaliação de resultado da empresa, de sistema de avaliação de desempenho, de indicadores técnicos de qualidade e de segurança, conforme metas específicas fixadas pela Direção da **ELEKTRO** e adequadas a seus cargos e funções.

Como se observa as regras já vinha de ser pactuadas e praticadas desde alhures e no parágrafo sexto **reiteraram-se os pactos pretéritos** para os cargos superiores ora em discussão.

A existência do pacto entre as partes conforme previsão legal – ato jurídico perfeito - subentende claras e objetivas sendo lícito concluir que descabe ao fisco tutelar as condições acordadas.

**CONCLUSÃO**

Conheço do voto para DIVERGIR de seus argumentos no que concerne aos pagamentos da PLR em comento.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza – Relator designado.