



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

Processo nº 10830.720746/2014-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.789 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente EATON LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E RESULTADOS. PARTICIPAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SINDICAL. EXISTÊNCIA.

Devidamente comprovada a participação sindical (sua convocação e presença), a simples negativa de assinatura motivada pela ausência e estipulação de taxa negocial, no acordo, não se perfaz em motivo para a desconsideração da participação do Sindicato.

PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Não atende à legislação isentiva o Plano de Previdência Provada que não alcança a totalidade dos empregados da empresa instituidora, não sendo suficiente a mera possibilidade de participação exclusivamente com aportes pessoais do participante, sem a contrapartida da patrocinadora, em particular quando se fala nos que recebem os menores salários.

MULTA DE OFÍCIO.

É devida a aplicação de penalidade de ofício no percentual de 75%, não sendo aplicável, nestes casos, a limitação de 20% que previstas para os casos de pagamento de tributo em atraso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores pagos a título de PLR. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira, Daniel Melo Mendes Bezerra e José Alfredo Duarte Filho que davam provimento ao recurso e os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Dione Jesabel Wasilewski que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora designada

EDITADO EM: 27/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

O presente processo trata de Autos de Infração referentes às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, parte patronal, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho, e devido a outras entidades e fundos - Terceiros.

AI DEBCAD	Descrição	VALOR R\$
51.035.855-1	AIOP - contribuição patronal	5.697.160,18
51.053.845-2	AIOP - contribuição aos terceiros	1.474.081,18
	SOMA	7.171.241,36

O lançamento é relativo ao ano calendário de 2009 e no Relatório Fiscal de fl. 350 a 363 é possível identificar os motivos que serviram de lastro para a autuação fiscal, dentre os quais, merecem destaque:

9. DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PPR/PLR

(...)

9.5. No acordo coletivo de trabalho celebrado em 23/07/2009 pelos estabelecimentos 54.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93, por meio de seus representantes legais e a comissão de empregados não teve a participação e nem a assinatura do sindicato representativo da categoria ou de seu representante. (fl. 355)

9.6. No acordo coletivo de trabalho celebrado em 03/08/2009 da empresa, por meio de seus representantes legais e da comissão de empregados da chamada folha confidencial, que são os empregados de grupos salariais de níveis gerenciais, engenheiros e especialistas, os valores do PLR foram apurados a partir de uma fórmula pré-estabelecida, que considera o desempenho de cada profissional e o desempenho da empresa. Esse acordo não teve a participação dos sindicatos

representativos das categorias ou de representantes por eles indicados.

9.7. De todo o exposto, concluímos que os trabalhadores empregados dos estabelecimentos 54.625.819/0001-73 e 54.625.819/0028-93, bem como os empregados constantes da folha confidencial receberam verbas a título de Participação Nos Lucros que estavam em desacordo com a lei específica, sendo considerados fatos geradores de contribuições previdenciárias.

10. DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA, DE CARÁTER COMPLEMENTAR

(...)

10.8. As contribuições dos participantes serão a Contribuição Normal, Contribuição Especial, Contribuição Suplementar e Contribuição Suplementar Adicional. (...)(fl. 357)

10.9. Da análise das Contribuições dos Participantes estabelecidas no Regulamento, constata-se que os empregados da Eaton com salários básicos mensais inferiores a dez vezes o salário unitário, só podem participar do plano de previdência complementar da Eatonprev por meio da Contribuição Suplementar e da Contribuição Suplementar Adicional. Por outro lado, os empregados que recebem salários que ultrapassam essa faixa podem contribuir com qualquer uma das contribuições. (fl. 358)

10.10. As contribuições da Patrocinadora podem ser a Contribuição Básica e a Contribuição Especial, conforme se segue: (...)

10.11. Assim, da análise das Contribuições da Patrocinadora, constata-se que só há contrapartida pela EATON em relação à Contribuição Normal dos Participantes, estabelecendo restrições em relação a quais empregados teriam direito aos valores das contribuições pagos pela pessoa jurídica Patrocinadora, ou seja, somente os empregados com salários superiores a dez vezes o salário unitário teriam a contrapartida por parte da empresa.

Ciente do lançamento em 27 de fevereiro de 2014, conforme AR de fl. 486, inconformado, o contribuinte formalizou a impugnação de fl. 489/534, na qual pleiteou a realização de diligência e lastreou sua defesa nos seguintes tópicos e argumentos:

II. PRELIMINARMENTE

II 1. DA NULIDADE DO PRESENTE AI (fl. 492)

(...) Nesse sentido, data máxima vênia, mister reconhecer-se que, no presente caso, falhou a d. fiscalização em seu mister de apuração da verdade material dos fatos. (...) (fl. 497)

Além disso, o AI ora combatido é nulo de pleno direito, por se revelar absolutamente desmotivado, conforme restará abaixo demonstrado. (...) (fl. 495)

Portanto, é forçosa a conclusão de que, no presente caso, não houve apropriada motivação fática e legal do lançamento fiscal, culminando, assim, na nulidade material insanável do AI ora resistido. (fl. 496)

III. DO DIREITO

III.1. DA DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXIGIDOS (fl. 497)

(...) Dessa forma, conclui-se que todo e qualquer suposto crédito tributário decorrente de fatos geradores anteriores a março de 2003 foi inequivocamente extinto pela decadência, nos estritos termos do art. 156. V, do mesmo Codex. (fl. 498)

III.2. DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR (fl. 498)

(...) Isso porque, muito embora o representante sindical não tenha assinado o Acordo de PLR, os pagamentos deverão ser considerados como legítimo PLR, uma vez que (i) houve a devida participação sindical nas tratativas sobre o PLR e (ii) o posterior arquivamento do Acordo no sindicato competente, conforme restará demonstrado. (fl. 499)

(...) No entanto, ao contrário do aduzido pela d. autoridade fiscal, o Acordo de PLR que foi firmado entre a Impugnante e seus funcionários tiveram a participação e anuência do Sindicato dos Metalúrgicos competentes, conforme restará abaixo demonstrado (fl.507)

III.3. DO PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA (fl. 514)

(...) Dito de outro modo, a legislação apenas determina que a empresa ofereça o plano previdência privada a todos os seus funcionários, não a obrigando a realizar depósitos nas contas vinculadas no fundo de previdência de todos seus funcionários. (fl. 520)

(...) Para justificar a incidência de contribuições previdenciárias, a d. fiscalização aduziu que a Impugnante somente realizaria contribuições (contrapartida) nos casos de contribuição normal e especial. (fl. 525)

No entanto, deixou de verificar a d. fiscalização que a Impugnante é obrigada a realizar uma contribuição mínima creditada na conta coletiva do fundo de reserva do plano de previdência privada concedido a todos os funcionários, sem distinção do tipo de contribuição escolhida pelo funcionário (denominada "Contribuição Coletiva". (fl. 525)

IV. DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% (LIMITAÇÃO DA MULTA EM 20% EM RAZÃO DA NOVA LEGISLAÇÃO) (fl. 527)

(...) Ocorre que, nos termos da mais balizada jurisprudência, resta pacificado o entendimento no tocante à impossibilidade de aplicação de multa de 75% nos casos de autuações relativas às contribuições referidas no art. 35 da Lei nº 8.212/91. (fl. 527)

V DA EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS RESPONSÁVEIS LEGAIS, SÓCIOS, DIRETORES, ETC. (fl. 530)

(...) Dessa forma, tendo em vista que no caso concreto não está diante de nenhuma das hipóteses previstas no art. 137 do CTN, bem como tendo em vista a revogação do art. 13 da Lei nº 8.620/93 pela Lei nº 11.941/09, requer-se, desde já, a imediata exclusão dos referidos agentes do "Relatório de Vínculos" e do pólo passivo da presente autuação. (fl. 532)

Na análise da impugnação, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP considerou procedente em parte a impugnação, nos termos abaixo sintetizados:

Nulidade fl. (1225)

A nulidade do lançamento sustentada pelo impugnante não pode ser acatada por nenhum de seus argumentos.

Não houve análise superficial pela fiscalização dos documentos e dos lançamentos fiscais, conforme será demonstrado pelo tratamento de cada questão de mérito ao longo do presente voto.

Decadência (fl. 1225)

*(...) Portanto, há que se reconhecer a **decadência** do lançamento referente à competência **janeiro/2009**, excluindo-se os valores correspondentes. (fl. 1226)*

Participação nos Lucros e Resultados (fl. 1226)

(...) Não assiste razão ao impugnante.

A exigência legal de participação do sindicato, qualquer que seja a forma escolhida dentre aquelas previstas na lei que regulamenta o PLR, é indissociável da natureza decisória dessa participação. Assim, há que se comprovar que o sindicato não apenas participou do curso das negociações, mas que também foi ativo na formação da decisão, por meio de sua anuência expressa aos termos do acordo resultante. Tal não se mostra presente no caso concreto, como assume o próprio impugnante ao reconhecer a ausência de assinatura de representantes sindicais nos acordos firmados. (fl. 1228)

Previdência Privada Complementar (fl. 1229)

(...) O próprio impugnante reconhece que os participantes de salários mais baixos somente são elegíveis ao Plano por meio das contribuições suplementares ("Contribuição Suplementar de

Participante” e “Contribuição Suplementar Adicional”), às quais não corresponde nenhuma contrapartida por parte da patrocinadora, e alega que a legislação previdenciária não obriga a que a empresa deva fazer contribuições nas contas de todos os participantes, reforçando a evidência de que inexistente controvérsia quanto a existirem participantes para os quais não há contrapartida da empresa. (...)

Portanto, correto o lançamento efetuado. (fl. 1229)

Efeitos das ações judiciais (fl. 1230)

O contribuinte informa a existência do Mandado de Segurança nº 2000.61.05.019531-2, com concessão de medida liminar e sentença favorável ao impugnante, (...)

*De fato, consulta ao sítio da Justiça Federal em 28/03/2016 permite comprovar a existência de referida ação, cujo objeto é **afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços emitidas por cooperativas de trabalho referentes a serviços prestados pelos cooperados**, conforme descrito na impugnação e se depreende da petição inicial da referida ação.*

... a matéria já foi, inclusive, regulada internamente à Administração Tributária por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 5, publicado no DOU em 26/05/2015, e da Nota PGFN/CRJ nº 604, de 09 de julho de 2015. A decisão foi no sentido da inconstitucionalidade da incidência tributária.

*Nesses termos, há que se **excluir o lançamento efetuado**.*

Limitação da multa (fl. 1232)

A multa de mora de 20% prevista no art. 35, da Lei nº 8.212/1991, e no art. 61, da lei nº 9.430/1996, refere-se à situação de recolhimento em atraso de contribuição devidamente declarada pelo contribuinte, o que não foi o caso das contribuições lançadas de ofício no presente processo. (fl. 1233)

Portanto, aplica-se a multa de 75% conforme previsto na legislação.

Relatório de Vínculos (fl. 1233)

Deve ser esclarecido que a inclusão dos sócios no relatório denominado “Relatório de Vínculos”, bem como no Relatório Fiscal, dá-se em caráter meramente informativo, ou seja, ela não implica a colocação dessas pessoas físicas no pólo passivo da relação jurídica processual instaurada com a lavratura do presente Auto de Infração. Visa apenas instruir os autos com todas as informações necessárias ao trâmite administrativo e/ou judicial do processo.

Diligência (fl. 1233)

No presente caso, todas as questões puderam ser apreciadas sem nenhum prejuízo, portanto há que se considerar qualquer diligência como prescindível para o deslinde do feito.

Ciente do Acórdão da DRJ em 30 de maio de 2016, conforme Termos de fl. 1252/1253, ainda inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fl. 995/1045, em 28 de junho de 2016, no qual, basicamente, reitera os mesmos tópicos e argumentos já expressos na impugnação, os quais serão tratados com mais detalhes no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Em razão de ser tempestivo e por preencher demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

PRELIMINARMENTE

DA NULIDADE MATERIAL DOS PRESENTES AIS (fl. 1260)

A recorrente entende que a decisão de piso deve ser reformada no tocante à violação da busca da verdade material, afirmando que é um dever da Administração Pública investigar, com base na realidade dos fatos, a efetiva existência dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Após citar doutrina sobre o tema, ressalta que a fiscalização falhou em seu dever de apuração da verdade material dos fatos, limitando-se a examinar superficialmente os lançamento fiscais e documentos da recorrente, sem de ater ao fato de que os pagamentos de PLR haviam sido feitos conforme determinações legais e que o Plano de Previdência Privada é oferecido a todos os seus funcionários.

Não assiste razão à defesa.

Como restou bem claro no Relatório, a autuação fiscal, basicamente, decorre da constatação de que não houve participação sindical na elaboração no Plano de Participação nos Lucros ou Resultado e de que o Plano de Previdência Privada apresentaria restrições a trabalhadores com menores salários, que não teriam direito a contrapartida da patrocinadora.

Para se chegar a tais conclusões, foram juntados aos autos cópias dos PLR não assinados (fl. 470 a 477) e cópia do regulamento e estatuto do Eatonprev, (fl. 402 a 465). Em relação à infração à legislação do PLR, a Autoridade Fiscal indicou seu fundamento legal no item 9.2, fl. 354. Já em relação à infração do Plano de Previdência Privada, o fundamento legal foi indicado no item 10.3, fl. 356.

No curso da defesa, o próprio contribuinte reconhece que, de fato, a representação sindical não assinou o PLR e busca demonstrar sua regularidade sob o argumento de que tal entidade teria participado de reuniões prévias à sua implementação. Por outro lado, contesta a imputação fiscal sobre a contrapartida para os participantes do Plano de Previdência privada com menores salários afirmando que estes seriam beneficiários de contribuições coletivas efetuadas pelo patrocinador.

Assim, não há dúvidas de que as afirmações fiscais tem lastro documental, legal e fático cuja suficiência será tratada no mérito do julgamento, mas que não apontam para qualquer nulidade do lançamento.

DO DIREITO

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (fl. 1265)

Ressalta o contribuinte que nenhuma outra infração à Lei nº 10.101/2000 foi indicada pela fiscalização, a não ser a que chama de suposta inexistência de participação do representante sindical na formalização do PLR.

Alega que, muito embora os representantes sindicais não tenham assinado os Acordos de PLR, os pagamentos devem ser considerados como legítimo PLR, uma vez que houve a devida participação sindical nas tratativas do Plano e o seu posterior arquivamento na entidade representativa.

Apresenta argumentos teóricos, lastreado em texto legais e entendimentos judiciais e administrativos, sobre a partição dos empregados nos lucros da empresas para concluir que, pela imunidade constitucional, nem mesmo seria necessária a existência de acordo de PLR para viabilizar tal pagamento.

A seguir, já analisando os termos da Lei 10.101/2000, o Recorrente enumera três determinações básicas para implantação do benefício, quais sejam (fl. 1271):

(a) o acordo de PLR deverá ser feito mediante negociação entre a empresa e seus empregados, por meio de comissão escolhida entre as partes, convenção ou acordo coletivo;

(b) dos instrumentos decorrentes das negociações deverão advir regras claras e objetivas; e

(c) a entidade sindical deverá participar/ter ciência das negociações.

Passa a cotejar o Plano por ele estabelecido com os itens acima, acabando por tratar de questões que não foram objeto do lançamento, razão pela qual direciono a presente análise ao item "c", explicitado a partir de fl. 1276.

Sustenta que, apesar de não haver assinatura do representante sindical no corpo dos Acordos de PLR relativos aos estabelecimentos 0001-73 e 0028-93, que teria apresentado à fiscalização cópia das Atas de Reuniões, as quais comprovariam a participação dos representantes sindicais e cópia das comunicações entregues ao sindicato comunicando as negociações.

Alega que a ausência da assinatura do representante sindical foi suprida com o seu arquivamento, conforme se depreende com assinatura do Sr. Sidalino Orsi Junior, de 25 de julho de 2009.

Em relação ao PLR da "Folha Confidencial", afirma que, da mesma forma, houve a ciência e anuência do sindicato, em razão da existência de cláusula que previa definições de metas e fórmula de pagamento definidas de forma diferenciada (Cláusula Quinta, do Acordo de PLR).

Junto à peça impugnatória, o contribuinte apresentou uma grande quantidade de documentos, muitos dos quais repetidos e relativos a questões que não interessam ao objeto da presente demanda.

Estes foram, em síntese, os argumentos recursais.

O que interessa à lide em curso nesta matéria é o documento que consta de fl. 470 a 477, no qual se mostra incontroverso que não houve assinatura do representante sindical, fato alegado pela fiscalização para constituir o crédito tributário e reconhecido pelo recorrente, que entende desnecessária a assinatura expressa do sindicato, já que havia sua ciência e anuência em razão de participação nas reuniões que levaram ao texto final do Acordo.

Vejam os termos da legislação sobre o tema:

Constituição Federal de 1988:

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;

Lei 10.101/2000:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

Posteriormente, em 2013, o inciso I acima citado teve alterado o seu conteúdo para afirmar que a comissão deveria ser paritária, demonstrando a preocupação do legislador em mitigar a superioridade do empregador sobre os empregados. Contudo, tal preocupação já aparecia no texto original, que previa que a comissão **também** deveria ser integrada por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

Portanto, ao contrário do que afirma o recorrente, a participação do sindicato não é uma mera formalidade, tampouco a simples anuência ou ciência deste seria suficiente atestar a regularidade do PLR. Trata-se de expressa exigência legal.

A leitura das Atas das reuniões levadas a termo em julho de 2009, fl. 781 a 790, evidencia que os termos finais do Acordo não teriam sido ainda aprovados pela categoria.

Portanto, como se vê, a despeito da evidente participação sindical nas reuniões em que se discutia o PLR, não se chegou a um efetivo acordo em relação ao Programa de Participação nos Lucros dos estabelecimentos 0001-73 e 0028-93.

Portanto, correta a fiscalização e o Julgador de 1ª Instância ao entender que o Acordo de PLR apresentado para o ano-calendário de 2009 não atendeu aos preceitos legais,

devendo incidir contribuições previdenciárias sobre os valores que foram pagos sob seu amparo.

Quanto ao acordo relativo à "Folha Confidencial", cuja anuência ou ciência da representação sindical, segundo a defesa, teria lastro na Cláusula Quinta do mesmo PLR que restou não aperfeiçoado, pelas mesmas razões, mostra-se irretocável o lançamento e a decisão recorrida.

DO PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA (fl. 1284)

O recorrente reafirma sua discordância com o lançamento fiscal e com a decisão recorrida manifestando sua convicção de que o Plano de Previdência Privada é oferecido a todos os seus funcionários, atendendo plenamente às normas legais e constitucionais.

Da mesma forma como fez no curso da defesa relativa ao PLR, após apresentar argumentos teóricos e legais sobre a matéria, enumerou requisitos indispensáveis à não incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de Previdência Privada, a saber (fl. 1026):

i - Os valores sejam efetivamente pagos a entidade de previdência complementar, aberta ou fechada;

ii - O benefício seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da sociedade.

Afirma que, conforme informativo emitido pelo Departamento de Recursos Humanos e entregue ao funcionário no momento de sua contratação, todos são elegíveis ao plano de previdência complementar instituído pela EatonPrev (fl. 1288).

Aduz que a imputação fiscal é facilmente desconstruída por uma simples leitura do Material Explicativo, o qual atesta que os funcionários com salários inferiores a dez vezes o "salário unitário" poderiam contribuir por meio de Contribuição Suplementar de Participante ou por meio Contribuição Suplementar Adicional. (fl. 1289).

Argumenta que, independentemente do valor do salário recebido pelo funcionário, todos podem aderir ao citado Plano, bastando, para tanto, manifestação de vontade via formulário próprio.

Destaca que a legislação previdenciária somente dispõe sobre a necessidade de disponibilização a todos os empregados e dirigentes para afastar a incidência das contribuições previdenciárias, não sendo obrigatória a realização de depósitos ou aportes nas contas vinculadas ao fundo de previdência de todos os funcionários da recorrente (fl. 1291).

Alega que, ainda que assim não fosse, não haveria que se falar em incidência de contribuição previdenciária, uma vez que a Recorrente efetua, de forma universal, depósitos e aportes aos fundos relativos ao Plano de Previdência com vistas a garantir os benefícios de seus funcionários (fl. 1296).

Estes foram, em síntese, os argumentos recursais.

Antes de tratar do caso concreto ora sob análise, tendo em vista que, na última Sessão de julgamento, mudando entendimento pessoal reiterado anterior, acompanhei argumentos expressos neste Colegiado sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre contribuições do empregador às entidades de previdência complementar sob o lastro do §

1º do art. 69 da Lei Complementar nº 109/2001, mostra-se relevante demonstrar o motivo de retornar ao entendimento pretérito, por entendê-lo mais adequado, conforme razões abaixo:

A CLT prevê:

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (...)

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

VI – previdência privada;

A Lei 8.212/96 prevê:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa (...)

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28. (...)

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

§ 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;

Já Lei Complementar nº 109/01 estabelece:

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. (...)

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.

O art. 458 da CLT trata de salário no sentido de remuneração do trabalhador (o que se recebe em contrapartida do trabalho correspondente ao somatório de salário base e demais vantagens contratualmente estipuladas), não se confundindo com o salário de contribuição tratado pela lei 8.212/96, que trata do valor sobre o qual incidirá contribuição previdenciária.

Tais conceitos também não se confundem com os de Salário Base, que é o valor declarado pelo contribuinte individual e facultativo como base de cálculo de sua contribuição, bem assim com o do Salário Benefício, que está relacionado ao valor do benefício a ser recebido pelo segurado.

É evidente que a Lei Complementar nº 109/01 exclui do conceito de remuneração, por não integrar o contrato de trabalho, as contribuições do empregador aos planos de benefícios das entidades de previdência complementar, mostrando-se, neste ponto, absolutamente alinhada à previsão do inciso VI, do § 2º do art. 458 da CLT.

É igualmente evidente que as contribuições vertidas para tais entidades para custeio de planos de benefícios de natureza previdenciária, **nos limites e nas condições fixadas em lei**, são dedutíveis para fins de imposto sobre a renda e sobre estas não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.

Assim, tendo em vista que a interpretação da norma não pode se dar de forma isolada, a regra isentiva definida pelo § 1º do art. 69 da LC 109/01 não pode ser dissociada do teor do caput do artigo, sob pena de extirpamos, indiretamente, a força normativa de outros comandos legais em plena vigência e aplicação, dentre os quais, podemos citar o contido na lei 9.532/97:

Art. 11. As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea e do inciso II do art. 8o da Lei no 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, a que se refere a Lei no 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

É de conhecimento amplo, até agora não questionado em nenhum recurso ou julgamento neste Colegiado, que a condição (recolhimento de contribuição ao regime geral) e o limite (12% do total do rendimento) estabelecidos pelo art. 11 da Lei 9.532/97 estão em plena vigência, o que mostra que a regra isentiva prevista no § 1º do art. 69 da LC 109 não é

absoluta, encontrando limites em previsões legais que estipulem condições e definam limites, como bem assim definiu o caput do art. 69.

Nessa esteira, a exclusão das contribuições vertidas para custeio de planos de benefícios das entidades de previdência complementar do campo de incidência das contribuições previdenciárias deve observar a condição prevista na alínea "p" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/96, não sendo possível se o benefício não estiver disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da PJ.

Especificamente em relação ao caso em análise, vale destacar que a autuação fiscal não afirmou que o plano de previdência instituído pela empresa não seria franqueado a todos, mas, tão só, que os funcionários cujos salários são inferiores a dez vezes o salário unitário somente poderiam participar de plano para o qual não há contrapartida da patrocinadora.

O próprio Recorrente, citando material juntado à impugnação, alinha-se aos argumentos da fiscalização de que os participantes com salário inferior a 10 salários unitários poderão contribuir através da Contribuição Suplementar ou Contribuição Suplementar Adicional.

Sobre o tema, assim dispõe a lei 8.212/91:

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

§ 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;"

Em fl. 402/465 consta o Regulamento do Plano de Previdência em tela. De cujo teor, como a autuação fiscal se limitou à questão da contrapartida da patrocinadora, entendo relevante destacar a Seção III - Das contribuições das Patrocinadoras, as quais podem se resumidas em Contribuição Básica e Contribuição Especial, além de uma contribuição adicional e eventual, que pode, inclusive, obrigar aos participantes, estabelecida pelo Atuário que objetiva à garantia de um Benefício Mínimo ou à neutralização de eventuais insuficiências para cobertura de benefícios concedidos, sendo o seu resultado alocado a conta coletiva.

No item 5.15, fl. 429, há expressa previsão de que *"não haverá contrapartida da patrocinadora para as contribuições de Participantes de que tratam os itens 5.3, 5.4 e 5.5 deste Regulamento"*. Ou seja, não há contrapartida da patrocinadora para a Contribuição Suplementar (5.4 - fl. 425) e para a Contribuição Suplementar Adicional (5.5 - fl. 426).

Portanto, os elementos constantes dos autos evidenciam que os fatos alegados pela Autoridade Autuante são procedentes, não sendo suficientes os argumentos da defesa de que eventuais contribuições adicionais a que for obrigada beneficiária a todos os participantes do Plano de Previdência, já que tais valores só são exigidos em momento de exceção e obrigam também aos participantes, mesmo aqueles que apenas contribuem sem qualquer contrapartida da patrocinadora e ainda contribuem com valores para a administração do fundo.

O recorrente alega que para gozar da benesse fiscal, somente seria necessária a disponibilização do Plano de Previdência a todos os seus funcionários, já que a legislação previdenciária não obriga a realização de depósitos ou aportes nas contas vinculadas ao fundo de previdência de todos os funcionários da recorrente.

Ora, seguindo tal raciocínio, alinhado ao fato de que os Planos de Previdência poderiam não ser instituídos pela próprio grupo empresarial, poderíamos conceber que uma determinada sociedade fizesse pagamentos vultosos a toda a sua diretoria, mediante crédito em conta de previdência privada controlada por um agente financeiro privado qualquer, e pudesse excluir tais valores da incidência das contribuições previdenciárias apenas facultando aos demais funcionários a participação, às suas expensas, em plano também privado de previdência.

Não vejo como alcançar justiça fiscal sem que haja benefício ao empregado, afinal, nestes termos, o que se constata é a utilização do tributo não como instrumento capaz de amenizar a desigualdade social, mas como instrumento que leva a seu acirramento, já que privilegiaria os mais ricos em detrimento dos mais pobres.

O que se tem, na prática, é que a adesão pelo funcionário a um Plano de Previdência Privada instituído pelo empregador é motivada pelo benefício decorrente das contribuições do patrocinador, pois, naturalmente, não havendo contribuições em seu benefício além de suas próprias, poderia ser indiferente a adesão ao plano da empresa ou de outra instituição qualquer.

Desta forma, ainda que idônea a entidade controladora e legal o Programa de Previdência privada, não foram atendidos os requisitos legais para que as valores pagos a este título fossem excluídos do campo de incidência tributária previdenciária, estando correta a decisão de 1ª instância que manteve, neste item, integralmente o lançamento.

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% (LIMITAÇÃO DA MULTA EM 20% EM RAZÃO DA NOVA LEGISLAÇÃO)

Alega o recorrente que, com o advento da Lei 11.941/09, que deu nova redação ao artigo 35 da lei 8.212/91, teria ocorrido uma limitação no que tange à aplicação da multa de mora na para a constituição de débitos previdenciários.

Vejamos o que dispõe tal comando legal:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Já o art. 61 da lei 9.430/96 dispõe:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

A questão não exige maiores considerações, já que é evidente a confusão da recorrente entre as multas devidas pelo atraso no pagamento, esta realmente limitada a 20%, e a multa decorrente do lançamento de ofício, esta também prevista para as contribuições previdenciárias na lei 8.212/91, mas em seu art. 35-A, que assim dispõe:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Portanto, nada a prover neste tema.

Conclusão:

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora designada

Não obstante o bem fundamentado voto do Ilustre Relator, com a devida vênia, ousou discordar do seu entendimento relativo à Participação nos Lucros ou Resultados da empresa, especificamente quanto à participação sindical nas tratativas do referido plano.

Sustenta a recorrente que, apesar de não haver assinatura do representante sindical no corpo dos Acordos de PLR relativos aos estabelecimentos 0001-73 e 0028-93, teria apresentado à fiscalização cópia das Atas de Reuniões, as quais comprovariam a participação dos representantes sindicais e cópia das comunicações entregues ao sindicato comunicando as negociações.

Alega também que a ausência da assinatura do representante sindical foi suprida com o seu arquivamento, conforme se depreende com assinatura do Sr. Sidalino Orsi Junior, de 25 de julho de 2009.

Em relação ao PLR da "Folha Confidencial", afirma que, da mesma forma, houve a ciência e anuência do sindicato, em razão da existência de cláusula que previa definições de metas e fórmula de pagamento definidas de forma diferenciada (Cláusula Quinta, do Acordo de PLR).

Acerca do tema, o Relator assim discorreu:

O que interessa à lide em curso nesta matéria é o documento que consta de fl. 470 a 477, no qual se mostra incontroverso que não houve assinatura do representante sindical, fato alegado pela fiscalização para constituir o crédito tributário e reconhecido pelo recorrente, que entende desnecessária a assinatura expressa do sindicato, já que havia sua ciência e anuência em razão de participação nas reuniões que levaram ao texto final do Acordo.

Vejamos os termos da legislação sobre o tema:

Constituição Federal de 1988:

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;

Lei 10.101/2000:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

*Posteriormente, em 2013, o inciso I acima citado teve alterado o seu conteúdo para afirmar que a comissão deveria ser paritária, demonstrando a preocupação do legislador em mitigar a superioridade do empregador sobre os empregados. Contudo, tal preocupação já aparecia no texto original, que previa que a comissão **também** deveria ser integrada por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.*

Portanto, ao contrário do que afirma o recorrente, a participação do sindicato não é uma mera formalidade, tampouco a simples anuência ou ciência deste seria suficiente atestar a regularidade do PLR. Trata-se de expressa exigência legal.

A leitura das Atas das reuniões levadas a termo em julho de 2009, fl. 781 a 790, evidencia que os termos finais do Acordo não teriam sido ainda aprovados pela categoria.

Portanto, como se vê, a despeito da evidente participação sindical nas reuniões em que se discutia o PLR, não se chegou a um efetivo acordo em relação ao Programa de Participação nos Lucros dos estabelecimentos 0001-73 e 0028-93.

Portanto, correta a fiscalização e o Julgador de 1ª Instância ao entender que o Acordo de PLR apresentado para o ano-calendário de 2009 não atendeu aos preceitos legais, devendo incidir contribuições previdenciárias sobre os valores que foram pagos sob seu amparo.

Quanto ao acordo relativo à "Folha Confidencial", cuja anuência ou ciência da representação sindical, segundo a defesa, teria lastro na Cláusula Quinta do mesmo PLR que restou não aperfeiçoado, pelas mesmas razões, mostra-se irretocável o lançamento e a decisão recorrida.

Com a análise dos documentos acostados aos autos, observa-se que o Acordo de PLR firmado entre a Recorrente e seus funcionários teve efetivamente a participação e anuência do Sindicato Metalúrgico competente, conforme se verifica dos Comunicados aos Sindicatos expedidos pela empresa.

Em que pese não haver a assinatura do representante no corpo do Acordo de PLR, a Recorrente apresentou à fiscalização: cópia das atas de reuniões, as quais comprovam a participação dos representantes sindicais (doc. 09 da impugnação) e cópia das comunicações entregues ao sindicato informando sobre as negociações de PLR (doc. 10 da impugnação).

Além disso o Acordo de PLR foi devidamente arquivado perante o Sindicato competente.

Considerando que foram lavrados vários autos de infração; durante a ação fiscal, que inclusive geraram processos distintos sorteados ao mesmo Relator e julgados na mesma sessão de julgamento, neste Conselho; cabe destacar que, conforme se infere do conjunto da documentação dos processos, não resta dúvida de que a entidade sindical não assinou o plano de PLR por este não contemplar a taxa negocial a ser paga pela empresa diretamente à entidade sindical, a exemplo do que ocorrera em anos anteriores.

A empresa justificou que a ausência de tal previsão foi resultante da determinação contida em sentença proferida em ação civil pública proposta pelo Ministério Público Federal contra o Sindicato, proibindo a cobrança de tal numerário das empresas.

Portanto, não se evidencia impasse relativo aos termos do PLR, mas sim sobre a exigência de taxa negocial.

Como dito, em momento anterior, foi devidamente comprovada a participação sindical (sua convocação e presença). Assim, a simples negativa de assinatura motivada pela ausência e estipulação de taxa negocial, não se perfaz em motivo para se considerar a inexistência de participação do Sindicato.

Ora, permitir-se a descaracterização da participação nos lucros ou resultados com tal fundamento, seria admitir a possibilidade de comportamentos abusivos das entidades Sindicais, tendo em vista que, diante da presença efetiva do Sindicato, a contribuinte sequer poderia ter se utilizado da disposição contida no art. 617, § 1º, da CLT, que permite a convocação da Federação e da Confederação, no caso da ausência do Sindicato.

Portanto, a natureza dos pagamentos aos empregados restou preservada e caracterizada como participação nos lucros ou resultados, de modo que não integra a remuneração e, por isso, não incide contribuição previdenciária.

Destaca-se que a intenção do legislador constituinte, ao tratar do plano de PLR, foi incentivar as empresas a distribuírem seus lucros com os empregados, perfazendo com isso uma melhor distribuição de renda no país e socializando os lucros. Assim, cercar o

instituto com excessos de exigências formais o desvirtualiza e desincentiva as empresas a fazê-lo, tendo em vista, principalmente, a realidade fática do caso concreto sob análise.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso do contribuinte para excluir do lançamento os valores relativos ao plano de participação nos lucros ou resultados da empresa.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redatora Designada