



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

Processo n° 10830.725694/2011-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.961 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BANDAG DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

ALÍQUOTA RAT. COMPETÊNCIA 01/2007. ATIVIDADE DE FABRICAÇÃO DE ARTIGOS DE BORRACHA. ALÍQUOTA DE 3%.

Na competência 01/2007, o Anexo V do Regulamento da Previdência Social determinava a aplicação da alíquota RAT de 3% para as empresas que exerciam como atividade preponderante a fabricação de artigos de borracha.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR. INEXISTÊNCIAS DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUE TRATEM DO DIREITO AO PAGAMENTO. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A previsão, nos instrumentos de negociação efetuado entre empresa e trabalhadores, de regras claras e objetivas, que permitam aos empregados aferirem o cumprimento das exigência para percepção da participação nos lucros e resultados - PLR, é exigida pela Lei n.º 10.101/2000, sendo que sua ausência leva à incidência de contribuições sociais sobre as verbas pagas a esse título.

ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. ASSINATURA PELO SINDICATO. EXISTÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO.

A apresentação de acordo coletivo de trabalho para pagamento de PLR, firmado entre a empresa e o sindicato dos empregados, assinado pelas partes, comprova a existência de negociação entre estas.

VALOR DA PLR DESTINADO A PLANO DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não leva à incidência de contribuições previdenciárias o fato da empresa destinar o pagamento da PLR para aporte em plano de previdência complementar dos empregados, posto que a destinação da verba não altera a sua natureza jurídica.

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIS. COMPETÊNCIA DO CARF. AUSÊNCIA

O CARF carece de competência para se pronunciar sobre processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

DECLARAÇÃO NA GFIP DAS REMUNERAÇÕES DOS SEGURADOS CONTRIBUÍNTES INDIVIDUAIS. ALEGAÇÕES CARENTES DE PROVAS. NÃO ACOLHIMENTO.

A alegação de declaração das remunerações dos contribuintes individuais na GFIP não deve ser aceita, posto que não foi lastreada em elementos probatórios consistentes, além de que o fisco demonstrou claramente a inexistência da informação dos referidos fatos geradores na guia informativa.

TERCEIROS. CONTRIBUIÇÃO AO SENAI. ALEGADA EXISTÊNCIA DE CONVÊNIO. NÃO COMPROVAÇÃO. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Não tendo a empresa comprovado o alegado convênio para recolhimento direto das contribuições destinadas ao SENAI, é cabível o lançamento das contribuições não recolhidas para a referida entidade na Guia da Previdência Social - GPS.

CONTRIBUIÇÃO AO SALÁRIO-EDUCAÇÃO. OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições para o Salário-Educação sobre os valores não declarados em GFIP, cuja inclusão no salário-de-contribuição foi demonstrada pelo fisco, e que serviram de base para apuração das contribuições devidas à Seguridade Social.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO, APRESENTA O DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO, A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA MULTA APLICADA E A METODOLOGIA UTILIZADA PARA SUA FIXAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência, mormente a fundamentação legal para aplicação da multa e os passos seguidos para sua apuração.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade dos lançamentos e, II) no mérito, por dar provimento parcial aos recursos para que sejam excluídos da base de cálculo lançada nos AI n.º 37.360.182-4, n.º 37.360.183-2 e n.º 37.360.184-0 os levantamentos “PG – Previdência Privada Geral”; “PG1 – Previdência Privada Geral”; “PG2 – Previdência Privada Geral”; “PP – Previdência Privada”; “PP1 – Previdência Privada”; “PP2 – Previdência Privada”, “AG – Alta Gerência Participação” e “AG2 – Alta Gerência Participação” e recalculada a multa no AI n.º 37.360.181-6, considerando as mencionadas exclusões.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

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

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo acima identificado contra o Acórdão n.º 05-37.715 da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ em Campinas (SP), que declarou procedente em parte o conjunto de impugnações apresentadas visando a desconstituir quatro Autos de Infração – AI, aos quais passamos a nos reportar:

a) AI n.º 37.360.182-4: exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT ;

b) AI n.º 37.360.183-2: exigência de contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais;

c) AI n.º 37.360.184-0: exigência de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros); e

d) AI n.º 37.360.181-6: aplicação de multa pela conduta de apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Nos termos do relatório fiscal, fls. 71/88, os fatos geradores contemplados nos levantamentos foram os pagamentos efetuados a:

a) segurados empregados, a título de participação nos resultados da empresa (levantamentos PR, PR1 e PR2), conforme Anexo 1;

b) segurados empregados a título de custeio de plano de previdência complementar (levantamentos PP, PP1, PP2, PG, PG1 e PG2), conforme Anexos 2, 3 e 4;

c) segurados empregados ocupantes de cargos de alta gerência, a título de participação nos resultados da empresa (levantamento AG e AG2), conforme Anexo 5;

d) segurados contribuintes individuais, pela prestação de serviço sem vínculo de emprego (levantamentos CI e CII). Esses pagamentos foram identificados na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, conforme Anexo 6.

A falta de declaração da totalidade dos fatos geradores na GFIP deu ensejo à aplicação de multa no valor de 100% da contribuição não declarada, conforme demonstrado no Anexo 7. A penalidade, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

O fisco aduziu que a participação dos empregados no resultado da empresa deixou de atender a duas das determinações da Lei n.º 10.101/2000: negociação com os empregados e estabelecimento de regras claras quanto à percepção da vantagem.

Com relação ao pagamento de participação nos resultados para trabalhadores com cargos na alta gerência, o fisco afirma que a empresa não demonstrou ter havido a participação do sindicato nas negociações, nem o estabelecimento de critérios para pagamento da participação.

Sobre o custeio do plano de previdência privada, a auditoria asseverou que a incidência de contribuições deu-se em razão de não haver cobertura a todos os empregados, uma vez que não eram cobertos pelo plano os trabalhadores com salários mais baixos.

Destaca-se ainda a caracterização de Grupo Econômico entre as empresas BANDAG DO BRASIL LTDA e BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, posto que, segundo fisco, são interligadas entre si, possuem mesma direção, controle ou administração, são comandadas pelo mesmo grupo de pessoas e, ainda, atuam no mesmo ramo de atividade. Lavrou-se, então, o Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome da segunda, com base no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 e no art. 124 do Código Tributário Nacional.

Informa-se que foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais em razão de suposta ocorrência do crime previsto no art. 337-A, incisos I e II, do Código Penal.

Na decisão recorrida, acatou-se parcialmente o argumento da empresa relativo à aplicação da alíquota para o RAT, determinando que, para as competências 02 a 05/2007, a contribuição fosse calculada pela alíquota de 2%. Para o restante do período, a DRJ entendeu que o cálculo levado a efeito no lançamento foi efetuado em conformidade com a legislação.

O órgão de primeira instância concluiu que os acordos firmados com o Sindicato de Campinas (SP) e região não previam a participação dos trabalhadores nos resultados da empresa e que os demais acordos não continham metas e/ou critérios para pagamento da verba, conforme exige a Lei n.º 10.101/2000. Essa exigência, afirmou a DRJ, também não foi cumprida para o pagamento de participação nos resultados feita aos ocupantes dos cargos de alta gerência.

A empresa Bridgestone do Brasil Indústria e Comércio Ltda, incorporadora da autuada, apresentou recursos distintos contra cada um dos autos de infração.

No recurso de fls. 1.283/1.292, relativo ao AI n.º 37.360.181-6, alegou-se que a autuação é nula, posto que edificada em legislação já revogada pela Lei n.º 11.941/2009, além de que não houve a devida fundamentação do ato administrativo pelo fisco.

No recurso de fls. 1.353/1.358, relativo ao AI n.º 37.360.183-2, alegou-se que a autuação não deve subsistir, posto que declarou na GFIP todos os contribuintes individuais a seu serviço e recolheu as contribuições devidas, conforme documentos apresentados durante a ação fiscal.

No recurso de fls. 1.419/1.452, relativo ao AI n.º 37.360.182-4, alegou, em apertada síntese, que:

a) na época da ocorrência dos fatos geradores (01/2007 a 12/2008), a alíquota RAT era determinada pelo Decreto n.º 6.042/2007, no patamar de 2%, não podendo haver aplicação retroativa do Decreto n.º 6.957/2010, para se exigir a alíquota de 3%;

b) a utilização de norma editada posteriormente à ocorrência dos fatos geradores leva à nulidade da lavratura;

c) a empresa efetuou a retificação das GFIP em que houve a inclusão do código CNAE incorreto, devendo prevalecer, para as competências em que se detectou o equívoco, a alíquota de 2%, haja vista que a informação incorreta foi devidamente retificada;

d) apresenta cópia dos acordos coletivos de trabalho firmado entre a empresa e o Sindicato da Borracha de Campinas e Região, os quais contêm previsão expressa de participação dos trabalhadores nos lucros e resultados;

e) a autoridade julgadora caiu em contradição, na medida em que ora afirma que a recorrente não possuía previsão para pagamento de PLR no acordo coletivo, ora afirma que a norma coletiva é nula por incompetência territorial;

f) a legalidade do pagamento da PLR é demonstrada pela previsão em acordo coletivo, não devendo prevalecer a conclusão do órgão recorrido de que a verba se assemelharia a abonos ou prêmios;

g) o acordo coletivo celebrado dispendo sobre o pagamento de PLR não abrange apenas os trabalhadores vinculados ao Sindicato de Campinas, mas todos os empregados da empresa;

h) as metas a serem atingidas para dar direito à percepção da PLR encontram-se divulgadas nas áreas internas dos estabelecimentos da recorrente, o que permitia o conhecimento de todos os empregados;

i) os acordos coletivos de trabalho relativos ao pagamento de PLR aos ocupantes de cargos de alta gerência encontram-se devidamente assinados, conforme cópias acostadas;

j) não procede a afirmação da DRJ de que a empresa teria agido de forma ardilosa para esconder verbas tributáveis, posto que a entidade sindical tinha plena consciência dos pagamentos;

k) não ocorreu a exclusão de nenhum funcionário do plano de previdência privada, mas sim a divisão dos mesmos em dois grupos: o “Especial” e o “Básico”, portanto, o plano foi fornecido a todos os empregados e dirigentes, não sendo cabível a tributação dos valores correspondentes;

l) em nenhum momento a recorrente cometeu o crime de sonegação de contribuições previdenciárias, posto que jamais omitiu fatos geradores na GFIP, conforme demonstrado no recurso, portanto, a RFFP deve ser cancelada;

m) a multa aplicada afronta a Constituição, nos seus princípios de vedação ao confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva;

n) sendo improcedente a contribuição, não deve subsistir a multa imposta.

Ao final, requer a declaração de nulidade da lavratura.

No recurso de fls. 1.524/1.532, relativo ao AI n.º 37.360.184-0, alegou-se que a autuação não procede, posto que recolheu a contribuição diretamente ao SENAI por força de convênio que possuía com a entidade. Relativamente ao SESI e ao Salário-Educação afirma

Processo nº 10830.725694/2011-33
Acórdão n.º **2401-002.961**

S2-C4T1
Fl. 1.599

haver recolhido todas as contribuições devidas, conforme documentos disponibilizados ao fisco.

É relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

AI n.º 37.360.182-4

Aplicação da alíquota RAT

Analisando-se o Discriminativo do Débito – DD relativo ao AI n.º 37.360.182-4, verifica-se que foi efetuado o lançamento da contribuição ao RAT pelas seguintes alíquotas:

- 01 a 05/2007 – 3% (três por cento)
- 06/2007 a 12/2008 – 2% (dois por cento)

A DRJ entendeu que deveria ser retificada, para as competências de 02 a 05/2007, a alíquota RAT de 3% para 2%, uma vez que o fisco enquadrou a empresa no CNAE “25.11-9”, o qual deixara de existir a partir da competência 02/2007, por força do Decreto n.º 6.042/2007. Além do mais, afirmou-se na decisão recorrida, que a empresa enviou guias GFIP retificadoras alterando o CNAE para “22.19-6/00”, cuja atividade é “Fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente”, que tem alíquota RAT de 2%.

Considerando que a empresa defende que a alíquota RAT deveria ter sido aplicada no patamar de 2%, o litígio remanesce apenas em relação à competência 01/2007, posto que para as demais, após a decisão *a quo*, a alíquota foi mantida no patamar que empresa entende estar correto.

O fisco utilizou-se do CNAE “25.11-9 – Fabricação de pneumáticos e câmaras de ar”, correspondente a alíquota RAT de 3%, conforme a previsão do Anexo V do RPS, vigente na competência em questão (01/2007).

A empresa, quando efetuou a retificação da GFIP, utilizou-se do CNAE “2219-6/00 – Fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente”, o qual não era aplicável à competência 01/2007, uma vez que foi introduzido pelo Decreto n.º 6.042/2007 (com utilização a partir da competência 02/2007). Por outro lado, mesmo na GFIP retificada, a empresa lançou a alíquota de 3%.

Assim, considerando que todas as atividades relacionadas ao Subgrupo CNAE “25.1 – Fabricação de artigos de borracha” eram, na competência 01/2007, tributadas pela alíquota RAT de 3%, deve ser mantida a decisão de primeira instância, quanto a esse ponto da controvérsia.

Não há, portanto, em que se acolher a suscitada nulidade da lavratura em razão de erro na aplicação da alíquota RAT, posto que o equívoco cometido pelo fisco foi

prontamente saneado pela decisão recorrida. Não se vislumbrou também citação de legislação incorreta. No anexo “Fundamentos Legais do Débito” estão lançadas as disposições aplicáveis para cada período do débito, não se verificando a utilização do Decreto n.º 6.957/2010 para fundamentar a aplicação da alíquota RAT nas competências lançadas (01/2007 a 12/2008).

Pagamento de PLR

a) empregados em geral

O fisco justificou a incidência de contribuições sobre os valores pagos a título de PLR aos empregados da recorrente na falta de atendimento aos ditames da Lei n.º 10.101/2000.

Afirma-se que a empresa não demonstrou ter havido participação do Sindicato nas negociações para estabelecimento das regras concernentes ao pagamento da PLR. Assevera-se que a empresa juntou as planilhas denominadas “PPR-2007” e “PPR-2008” (fls. 289/290), as quais contêm indicadores, limites e pesos, todavia, esses documentos não serviriam para comprovar o alegado, além de que não há indício de que tenha ocorrido negociação com os trabalhadores.

Em relação aos empregados da matriz, afirmou-se que os acordos coletivos firmados pela empresa com o Sindicato da Borracha em Campinas (fls. 419/450) não traziam a previsão do pagamento de PLR. Assevera-se que a empresa apresentou apenas duas atas de reuniões extraordinárias do Sindicato em Campinas (fls. 287/288) tratando do pagamento da PLR, todavia, não foram mencionadas as metas a serem atingidas para percepção do benefício. A auditoria aduziu ainda que as atas apresentadas levavam à conclusão que os acordos não foram firmados previamente ao período aquisitivo.

Para os empregados da filial “0004”, segundo o fisco, há no acordo firmado entre a empresa e o Sindicato do Município de Rio Negrinho e Região, fls. 453/473, a previsão do pagamento a título de PLR no mês de dezembro pelo valor equivalente a 1/12 (um doze avos) de 70 (setenta) horas para cada mês trabalhado. O fisco aduz que não consta qualquer meta vinculada a esses pagamentos.

A empresa afirma que os acordos para pagamento foram firmados com o Sindicato e que as metas para recebimento da PLR constavam em normas internas da empresa.

Necessário, então, antes de analisar as razões apresentadas pelas partes, fazer uma breve passagem pela legislação que trata da exclusão dos pagamentos efetuados a título de participação nos lucros ou resultados da base de incidência de contribuições previdenciárias.

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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

Vale a pena, já que fundamental na solução desta contenda, transcrever o art. 2.º da lei que rege a participação nos lucros pelos empregados:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

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

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

Art. 28. (...)

§ 9 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;

(...)

Uma das condições impostas pela norma que regula o pagamento da PLR é que a empresa estabeleça, mediante negociação com os trabalhadores, regras claras e objetivas que serão utilizadas para aferição do direito ao recebimento da verba.

Para o legislador elaboração de regras para pagamento da PLR deve ser feita conjuntamente entre capital e trabalho, não se admitindo a imposição das normas pela empresa, tampouco, que da negociação sejam estabelecidas metas/critérios inexecutáveis ou de difícil entendimento. Observe-se que na Lei da PLR intencionalmente foi utilizada a expressão: “...regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos...”, de modo a se evitar a introdução de disposições que dificultassem, principalmente aos trabalhadores, aferirem se teriam direito ao recebimento do benefício. Voltemos ao caso sob apreciação.

O fisco assevera que os acordos coletivos de trabalho firmados pela empresa e o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Artefatos de Borracha de Campinas e Região não continham previsão do pagamento de PLR. Todavia, consta dos documentos juntados à defesa, fls. 1.155/1.162, acordos coletivos específicos para pagamento da PLR, ajustado com o Sindicato sob referência, para os exercícios de 2007 e 2008.

A constatação descrita no parágrafo acima entra em choque com a conclusão da DRJ que afirmou que o acordo firmado com o Sindicato de Campinas não conteria previsão de pagamento da PLR. Os acordos de fls. 419/450 de fato, silenciam sobre a questão, mas os de fls. 1.155/1.162 são ajustes específicos de participação nos lucros.

Verifiquemos então o teor dos acordos, no intuito de aferir se o conteúdo dos mesmos encontra-se em consonância com a lei de regência.

O acordo de 2007, assinado em 20/12/2006, prevê a participação dos trabalhadores no resultados da empresa para o período de 12/2006 a 11/2007. A “Cláusula n.º 03” estipula em dois salários nominais o limite de pagamento.

A “Cláusula 11” reporta-se aos critérios de medição e mecanismos de aferição da participação nos resultados, nos seguintes termos:

“1 – Para aferição da participação nos resultados será levado em consideração os indicadores e limites discriminados no ANEXO.

2. Comprometimento da empresa no pagamento de dois salários atualizados no mês de Dezembro de 2007, se atingidas as metas em 100%, caso contrário, o pagamento será proporcional conforme os percentuais cumpridos dos Indicadores Globais, Específicos e individuais.”

Verifica-se que o acordo não traz em seu corpo as regras claras exigidas pela lei, mas faz remissão a documento anexo. Ocorre que nem na auditoria, tampouco na defesa e no recurso, a empresa junta este documento.

A apresentação desse anexo é imprescindível para verificação do cumprimento do disposto no § 1.º do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000, posto que, sem o mesmo, impossível se concluir pela existência de regras claras e objetivas dispendo sobre o direito à PLR.

Ressalte-se que foram anexadas pelo fisco as planilhas denominadas “PPR-007” e “PPR-2008” (fls. 289/290), as quais contêm indicadores, limites e pesos, todavia, entendemos que esse documentos não suprem a lacuna referente às regras exigidas pela Lei, posto que não indicam se referentes ao acordo para pagamento de PLR aos empregados ou aos cargos de alta gerência, ou ainda a qual acordo estão relacionadas, se aquele firmado com o Sindicato da base de Campinas ou de Rio Negrinho.

Vê-se que, mesmo convencendo que havia acordo para participação dos trabalhadores do Sindicato de Campinas, a empresa não comprovou a existência de regras claras e objetivas legalmente exigidas para o pagamento da PLR.

Passemos agora a analisar o acordo de 2008. Com prazo de vigência de 12/2007 a 11/2008, o ajuste prevê que o limite para pagamento da PLR por empregado é de dois salários nominais, com base no valor vigente no momento do pagamento. Quanto às metas, estipulou-se:

“CLÁUSULA SEGUNDA – a participação nos resultados está vinculada a metas globais, específicas e individuais com os seus respectivos indicadores e limites ajustados para o ano de 2008, que foram divulgados a todos os funcionários”.

Também neste caso a empresa não apresentou a norma interna que conteria as metas globais, específicas e individuais. Da mesma forma que no acordo de 2007, a empresa deixou de comprovar o cumprimento da regra que impõe a existência de regras claras e objetivas no acordo para pagamento da PLR.

Mesmo as atas de Assembléia Extraordinária do Sindicato de Campinas, constantes às fls. 287/288, malgrado conterem menção ao pagamento de PLR, nada dispõem sobre as regras claras e objetivas previstas na Lei n.º 10.101/2000.

Conclui-se, então, que a empresa deixou de comprovar que os acordos firmados entre a empresa e o Sindicato dos trabalhadores da base territorial de Campinas e Região conteriam as metas/critérios concernentes ao pagamento da PLR.

A empresa celebrou também acordos coletivos com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias do Papel, Papelão e Cortiça, Distribuidores de Papel para Higiene e Limpeza, Indústrias Químicas, Material Plástico e Artefatos de Borracha de Rio Negrinho e Região, relativos aos empregados da filial 0004.

Analisando os acordos, fls. 460/465 e 466/473, vislumbramos a “Cláusula 26.” comum aos dois ajustes, que assim dispõe:

“Cláusula 26ª PPR– PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS A empresa pagará a todos os seus funcionários ativos em Dezembro de 2005 o equivalente a 70 (Setenta horas), no mês de Dezembro de 2008, com o salário atualizado na proporção de 1/12 (Um doze avos), por mês trabalhado na Empresa durante o ano, a título de PPR. Considera-se um avo no cálculo do mês trabalhado, quando for igual ou superior a 15 (Quinze) dias, quando for igual ou superior a 15 (Quinze) dias.

Para funcionários afastados do trabalho recebendo Auxílio da Previdência Social, serão deduzidos do Abono, o número de avos quantos forem os meses de afastamento.”

Verifica-se que os acordos, na cláusula que trata do pagamento de PLR, quantificam o valor a ser destinado aos empregados, todavia, não condiciona a percepção do benefício ao cumprimento de qualquer requisito. Inexistindo a estipulação de metas/critérios exigíveis para o seu recebimento a verba perde a natureza de participação nos resultados e passa a ser um mero abono, este com natureza de salário.

Sobre essa questão, vale a pena apresentar magistrais considerações feitas pelo Conselheiro Leonardo Lopes, quando da relatoria do processo n.º 11020.002007/2010-24 (1.ª Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção do CARF):

“As regras do PLR devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos, tendo-se em vista, por outro lado, que a finalidade do Programa é desenvolver a empresa com a participação do empregado nos resultados alcançados.

É neste ponto que o Programa de Participação nos Lucros ou Resultados formulado pela empresa Recorrente apresenta falha, pois estabelece como critério de aferição as horas trabalhadas no semestre. Tal critério, embora apresente uma objetividade superficial, quando analisado com maior cautela, verifica-se que não tem qualquer relação com o estímulo da atividade produtiva, pois busca remunerar aqueles que permanecem mais tempo na empresa, independente dos resultados eventualmente alcançados ou da atividade desenvolvida, o que contraria os requisitos legalmente dispostos.

Outrossim, considerando-se que a carga horária do empregado é prevista no seu contrato de trabalho, sendo a hora extra um fato excepcional, permitir que o PLR seja aferido de acordo com as horas trabalhadas é o mesmo que buscam estimular a permanência do funcionário na empresa, ainda que desnecessariamente, bem como trazer um aspecto que não tem qualquer relação com os objetivos que se buscam alcançar com a criação do Programa.

Não se pode encarar a objetividade exigida como requisito de validade do PLR como o simples ato de se estipular um determinado critério de distribuição dos lucros. Se assim o fosse, qualquer situação passível de verificação no mundo fenomênico seria suficiente para tornar válido o programa, o que, por si só, já seria um absurdo.

O que o legislador quis dizer ao estabelecer a clareza e a objetividade das regras como um dos pressupostos para a validade do PLR foi que tais premissas apresentem um eminente caráter teleológico, ou seja, que devem ter por escopo o desenvolvimento coletivo dos funcionários, diretores e da própria empresa, devendo, portanto, os critérios estabelecidos serem condizentes com tal finalidade.

Não é essa, todavia, a situação do PLR da Recorrente, pois a permanência de horas na empresa não é garantia de que haverá aumento na produtividade ou o alcance de melhores resultados. A condição de possibilidade do crescimento coletivo da empresa não é a quantidade de horas que se passa no local de trabalho, mas sim a qualidade do serviço desenvolvido e respectivos resultados, sendo incoerente, portanto, o critério estabelecido pela Recorrente para a distribuição dos lucros no seu PLR.

Destarte, como os dispositivos legais devem ser rigorosamente observados para que o contribuinte não tenha que recolher a contribuição previdenciária quando houver PLR instituído na empresa, não há que se falar, no caso concreto, em ausência de fato gerador de obrigação principal, pois o PLR da Recorrente não obedeceu aos critérios legalmente exigidos, sendo devida, portanto, a incidência da contribuição previdenciária e procedente o lançamento realizado pela Fiscalização.”

Seguindo essa linha de raciocínio, é de se concluir que os acordos firmados com o Sindicato de Rio Negrinho, por não conterem os objetivos a serem alcançados para gerar o direito ao recebimento da PLR, contrariam a lei específica e, em razão disso, aplicando-se a norma da “j” do § 9.º art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, forçosamente se conclui que deve haver a incidência de contribuições sociais sobre as verbas pagas a título de PLR aos empregados da recorrente, posto que não se atendeu ao disposto na lei de regência, condição exigida para que os pagamentos não sejam tributados.

b) ocupantes de cargos de alta gerência

Aos cargos de alta gerência a empresa tinha um programa de participação nos resultados diferenciado. Foram apresentados ao fisco, para os exercícios de 2007 e 2008, documentos intitulados “Acordo Coletivo de Trabalho – Participação Complementar nos Resultados para os Ocupantes do Cargo de Alta Gerência”.

O fisco justificou, ver itens 44 a 52 do relatório, a incidência de contribuições sobre a PLR dos cargos de gerência nos seguintes pontos:

a) não há assinatura do representante do Sindicato nos acordos;

b) a empresa, embora tenha acordado, conforme “Parágrafo Único da Cláusula 2.ª”, que os valores seriam pagos mediante aporte aos planos de previdência dos beneficiários, lançou na contabilidade tais valores em contas representativas de participação nos resultados e, na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIPJ, informou-os como participação de empregados.

Essas justificativas não merecem acolhimento. Verificando-se os acordos de fls. 1.194/1.203, percebe-se a assinatura do representante do Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Artefatos de Borracha de Campinas e Região, tanto no acordo de 2007 como no de 2008.

Quanto à forma de contabilização e as informações prestadas na DIPJ, entendemos que as mesmas guardam coerência com os fatos contábeis ocorridos. Na verdade, o que motivou a saída do recurso da empresa foi o pagamento de PLR. A destinação a ser dada ao recurso, se pago ao empregado ou depositado em seu plano de previdência privada não altera a natureza jurídica do desembolso, que efetivamente decorreu do cumprimento do acordo para pagamento da participação dos gerentes nos resultados da empresa.

Por esse motivo, devem ser excluídos dos lançamentos os valores abrangidos sob os levantamentos “AG – Alta Gerência Participação” e “AG2 – Alta Gerência Participação”.

Previdência complementar

De acordo com o fisco, a incidência de contribuições sobre os pagamentos da empresa para custeio do plano previdência complementar se deu pelo fato da cobertura não ser extensível a todos os empregados.

Afirmou a Autoridade Lançadora, em síntese, que o plano de previdência era dividido em dois grupos. O Grupo I para os trabalhadores de salário superior a 10 URB (Unidades de Referência Bandag) e o Grupo II para aqueles que percebessem valores inferiores a 10 URB.

Afirmou o fisco que, após exaustiva pesquisa nos documentos apresentados pela empresa, concluiu que não havia nenhum empregado do Grupo II coberto pelo plano. Diante dessa constatação, foram incluídos na base de cálculo do lançamento os valores pagos pela empresa a título de previdência privada, posto que a empresa desatendeu ao disposto na alínea “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, que condiciona a exclusão da verba do salário-de-contribuição à disponibilização do plano de previdência a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Observa-se, da leitura do Contrato de Previdência Complementar – Plano Coletivo Instituído, firmado entre a recorrente e seguradora Bradesco Vida e Previdência S.A., fls. 513 e seqs., que:

“2.1 Poderão se inscrever como Participantes do PGBL, todos os dirigentes e empregados da INSTITUIDORA, que na data da assinatura da Proposta de Inscrição estejam em plena atividade laboral”.

A redação acima deixa claro que não há obrigatoriedade na adesão ao plano, mas que, uma vez que o trabalhador demonstre interesse, a sua inscrição estaria disponível a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Analisando a regra que trata da exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores relativos ao custeio de plano de previdência pelo empregador, verifica-se que a exigência legal é de que haja a disponibilização a todos os empregados e dirigentes. Eis o dispositivo:

§ 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;

(...)

O fisco tentou afastar a aplicação dessa norma, sob a alegação de que a empresa não teria demonstrado a existência de empregado pertencente ao Grupo II, acima referido, que seria beneficiário do plano previdenciário, assim restaria comprovado que o benefício não era disponibilizado a todos.

Respeitando a opinião da Autoridade Lançadora, corroborada pela DRJ, entendemos de maneira diversa. Se formalmente o plano prevê a possibilidade de cobertura a todos os empregados e dirigentes da empresa, caberia ao fisco demonstrar que algum mecanismo adotado pela empresa afastaria determinados empregados do benefício.

O fato de não ter encontrado empregados de menor salário participando do plano de previdência não autoriza a conclusão de que o trabalhador tivesse sido excluído do benefício pela empresa, mas tão somente que não houve interesse da categoria em aderir ao plano.

Não nos cabe aqui ficar fazendo ilações sobre quais os motivos levaram determinada classe de trabalhadores a não figurar como participante do programa previdenciário, haja vista que objetivamente o plano de previdência contratado pelo empregador estava disponível a totalidade dos empregados e dirigentes.

Diante do exposto, deve-se afastar da apuração as quantias correspondentes ao custeio do plano de previdência.

Multa

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo - fato incontestável - aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Discriminativo Sintético do Débito, em que são expressos os valores originários a multa e os juros aplicados no lançamento.

Ao contrário do que afirma a recorrente a multa foi aplicada no patamar de trinta por cento, conforme previa o revogado art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, vigente na data da ocorrência dos fatos geradores.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF N.º 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, uma vez que o Fisco tão-somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha.

Quanto ao afastamento da multa em razão improcedência do valor originário das contribuições, para as parcelas que foram excluídas do lançamento, a multa será automaticamente cancelada, todavia, remanescerá para o crédito mantido.

Representação Fiscal para Fins Penais

Quanto às alegações relativas a existência de crime, notificadas ao órgão competente mediante Representação Fiscal Para Fins Penais, é matéria que não cabe a esse colegiado se pronunciar, nos termos da Súmula CARF n. 28:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

AI n.º 37.360.183-2

Este AI refere-se a exigência da contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais, todavia, a recorrente alega apenas que declarou na GFIP todos os contribuintes individuais que lhe prestaram serviço e efetuou o correspondente recolhimento.

Sobre essa questão, o fisco apresentou, no Anexo 6, a relação dos contribuintes individuais cuja remuneração constante na DIRF diverge daquela declarada na GFIP. A empresa, embora alegue haver declarado os fatos geradores na GFIP e recolhido as contribuições, não trouxe aos autos qualquer alegação específica contra o demonstrativo apresentado pelo fisco, nem também acostou documentos que pudessem embasar a sua tese recursal.

A decisão de primeira instância quando tratou da questão (remuneração dos contribuintes individuais) apresentou, para a competência 03/2007, demonstrativo construído com base no trabalho de apuração fiscal e no banco de dados da RFB, em que ficou evidenciado que os valores lançados não foram declarados na guia informativa.

Contra esse demonstrativo o sujeito passivo não se insurgiu especificamente, limitando-se a afirmar de maneira genérica que teria declarado a remuneração de todos os contribuintes individuais na GFIP.

Nesse sentido não deve ser aceito o argumento relativo aos contribuintes individuais.

Todavia, para os levantamentos que foram excluídos, conforme análise do recurso relativo ao AI n.º 37.360.182-4, haverá a redução da contribuição dos segurados empregados.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

AI n.º 37.360.184-0

Este AI diz respeito à exigência de contribuições para outras entidades ou fundos.

A empresa alega a existência de convênio com o SENAI para recolhimento direto. Todavia, a documentação juntada (fls. 665/687) refere-se a convênio com o SESI, portanto, não deve ser acatada essa alegação.

Inclusive não faz parte do lançamento as contribuições destinadas ao SESI, posto que o próprio fisco reconheceu a existência do aludido convênio.

Alega também a empresa que recolheu todas as contribuições devidas em relação ao SESI e ao Salário-Educação.

A contribuição ao SESI não foi lançada, como vimos, portanto, essa alegação é impertinente.

Quanto à contribuição ao Salário-Educação, a mesma incidiu sobre remunerações não declaradas em GFIP, cujas contribuições não foram recolhidas pela empresa antes da ação fiscal, as quais coincidem com as bases de cálculo relativas aos segurados empregados constantes no AI n.º 37.360.182-4 (contribuições patronais para a Seguridade Social), portanto, toda a discussão acerca de incidência de contribuições sobre aquelas parcelas já foram tratadas acima, valendo todas as conclusões para o AI sob enfoque.

AI n.º 37.360.181-6

Esta lavratura diz respeito à aplicação de multa pelo fato da empresa haver deixado de declarar na GFIP todos os fatos geradores de contribuições. As competências incluídas foram 06 e 12/2007 e 06/2008, posto que apenas para estas a multa prevista na legislação revogada foi mais benéfica ao sujeito passivo. Sobre essa questão, pedimos licença para transcrever excerto do relatório da auditoria que explicita o procedimento:

“68. Foram comparadas as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e as impostas pela legislação superveniente, tendo sido aplicadas as penalidades menos severas para o contribuinte, conforme demonstrado no relatório "SAFIS COMPARAÇÃO DE MULTAS", em anexo.

69. Em virtude dessa comparação de multas, somente foram incluídas neste AI, as competências **06/2007, 12/2007 e 06/2008**, as quais, no relatório "SAFIS COMPARAÇÃO DE MULTAS", campo "Multa menos severa" constou "anterior".

70. Para as demais competências foi aplicada a multa prevista no artigo 35A da Lei nº 8.212, de 24/07/91 (combinado com o art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27/12/96), ambos com redação da MP nº 449 de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, em atenção ao disposto na alínea "c" do inciso II do artigo 106 da Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional.”

De se concluir que, de fato, tem razão o sujeito passivo quanto afirma que a multa foi aplicada com base em legislação revogada, mas isso não invalida o AI, posto que tal procedimento se deu em benefício do sujeito passivo, conforme determinação do inciso II do art. 106 do CTN.

A metodologia de aplicação da multa foi demonstrada a contento no relatório “SAFIS – COMPARAÇÃO DE MULTAS”, não tendo razão a recorrente quanto a esse ponto.

Descabe também o argumento de que o fisco não teria apresentado memória de cálculo da multa aplicada, uma vez que o Anexo 7 do relatório da auditoria explicita o valor da multa aplicada em cada competência, o valor da remuneração omitida e o limite para aplicação da penalidade. A este anexo o item 65 do relatório faz expressa menção.

Observe-se, todavia, que devem agora ser abatidas do cálculo da multa as contribuições excluídas quando da análise do recurso ao AI n.º 37.360.182-4.

Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade dos lançamentos e, no mérito, por dar provimento parcial aos recursos para que sejam excluídos da base de cálculo lançada nos AI n.º 37.360.182-4, n.º 37.360.183-2 e n.º 37.360.184-0 os levantamentos “PG – Previdência Privada Geral”; “PG1 – Previdência Privada Geral”; “PG2 – Previdência Privada Geral”; “PP – Previdência Privada”; “PP1 – Previdência Privada”; “PP2 – Previdência Privada”, “AG – Alta Gerência Participação” e “AG2 – Alta Gerência Participação” e recalculada a multa no AI n.º 37.360.181-6, considerando as mencionadas exclusões.

Kleber Ferreira de Araújo