



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

Processo n° 10865.003823/2010-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n°. 2803-002.330 – 3ª Turma Especial
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ENGEPE ENGENHARIA E PAVIMENTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/06/2006 a 30/06/2007

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DESNECESSIDADE DE CONEXÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS EM DESACORDO COM A LEI. MULTA. OBSERVÂNCIA DA LEI MAIS BENÉFICA.

O princípio da celeridade processual trazido pelo inciso LXXVIII, do artigo 5º, da Constituição Federal, dispõe que “*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*”. Assim, com base no referido princípio, deve-se buscar a solução dos conflitos suscitados no processo da forma mais breve possível, evitando as dilatações indevidas.

As parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com a Lei nº. 10.101/2000 integram o salário de contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº. 8.212/91.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator, para aplicar a multa prevista no artigo 35, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 10865.003823/2010-51
Acórdão n.º **2803-002.330**

S2-TE03
Fl. 359

Vencidos os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra Junior quanto à multa.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

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

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela ENGEPE ENGENHARIA E PAVIMENTAÇÃO LTDA. em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 35/48), os valores lançados referem-se às contribuições sociais correspondentes à parte da empresa; bem como as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho devidas pela empresa, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e/ou Resultados, conforme apurado nas folhas de pagamento apresentadas durante a ação fiscal.

3. A fiscalização considerou, a partir da análise das Convenções Coletivas de Trabalho apresentadas pela interessada, que a participação nos lucros tinha valor fixado previamente, independente da existência de lucro ou resultado na empresa e da participação do empregado nestes, configurando-se como remuneração indireta, por não cumprir os requisitos previstos em lei (Lei nº. 10.101/2000).

4. Na mesma ação fiscal, foram lavrados os seguintes autos de infração (fl. 37):

“Auto de Infração n.º 37.287.087-2 - referente ao levantamento das contribuições patronais incidentes sobre a remuneração de segurados empregados apuradas no período de 01/2006 a 06/2007;

Auto de Infração n.º 37.287.088-0 - referente ao levantamento da contribuição a cargo dos segurados empregados, cujo desconto e recolhimento compete ao empregador, apurada no período de 01/2006 a 06/2007;

Auto de Infração n.º 37.287.089-9 - referente ao levantamento das contribuições destinadas a outras entidades e fundos apuradas no período de 01/2006 a 06/2007;

Auto de Infração n.º 37.287.090-2 - CFL 78 - referente à aplicação de penalidade pela não declaração em Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social das contribuições previdenciárias devidas sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais nas competências 12 e 13/2005, 01, 02, 03, 04, 05 e 07/2006, embora tenha havido recolhimento integral dos valores devidos.”

5. O acórdão (fl.317) exarado em primeira instância restou ementado nos termos que passo a transcrever abaixo:

*“PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS EM
DESACORDO COM A LEI.*

As parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com a lei 10.101/2000 integram o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº. 8.212/91.

*INTIMAÇÃO DO PATRONO DA EMPRESA.
IMPOSSIBILIDADE.*

É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao patrono da impugnante, em endereço diverso de seu domicílio fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

6. Buscando reverter o lançamento, a contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese:

- a) que consoante dispositivo constitucional (art. 7º, inciso XI), a participação nos lucros não possui natureza salarial e, portanto não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários;
- b) que a PLR uma vez imunizada pela Constituição jamais poderia integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, qualquer que seja, sem gravíssima ofensa ao texto constitucional;
- c) que a definição dessa regra pela Lei nº. 10.101/2000 não vai além da exigência de que sejam “claras e objetivas”, sendo que os critérios para a distribuição da parcela de lucros destinada aos funcionários podem passar por índices de produtividade e cumprimento de metas, mas isso não é obrigatório.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

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

DA INEXISTÊNCIA DE CONEXÃO

2. A decisão de primeira instância entendeu pela conexão de processos (AI n.º 37.287.089-9, terceiros; e AI 37.287.088-0, contribuição de segurados), sob o fundamento de estarem reciprocamente vinculados, bem como entendeu que os processos citados devem ser apreciados conjuntamente, caso haja recurso pela empresa.

3. Cumpre observar, antes de passar adiante, que a recorrente não se insurgiu sobre esse tema.

4. Sobre a questão da conexão, entendo que cada processo deve ser instruído com os documentos e fundamentos necessários à sua análise.

5. O artigo 9º, do Decreto nº. 70.235/72, assim determina: *“a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”*.

6. E o recente Decreto nº. 7.574/2011, manteve a necessidade de que cada processo (autos de infração ou notificações) seja instruído de maneira que possa ser analisados separadamente:

“Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto nº. 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº. 11.941, de 2009, art. 25).

§1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.”

7. A conexão é o fenômeno processual que determina a reunião de duas ou mais ações, para o julgamento em conjunto, a fim de evitar a existência de sentenças conflitantes. Em processo civil, consideram-se conexas aquelas ações que possuem o mesmo objeto e a mesma causa de pedir.

8. Ressalte-se que a conexão dos processos não implica necessariamente em vantagem para o contribuinte, pois ela somente irá garantir que as ações tenham o mesmo julgamento.

9. E os dados constantes dos processos devem ser suficientes para o deslinde da controvérsia, o que afasta a necessidade de apreciação conjunta com outros processos lavrados contra o mesmo sujeito passivo.

10. Torna-se necessário, ainda, que seja observado o princípio da celeridade processual trazido pelo inciso LXXVIII, do artigo 5º, da Constituição Federal, o qual dispõe que “*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*”.

11. Assim, com base no referido princípio, deve-se buscar a solução dos conflitos suscitados no processo da forma mais breve possível, evitando, assim, as dilações indevidas. E como os processos já se encontram distribuídos à relatoria de diferentes Conselheiros, a pausa em seus julgamentos para a redistribuição dos autos poderia acarretar em um atraso desnecessário.

12. Evidentemente que em alguns casos a conexão será necessária, por considerar fato importante para o deslinde da controvérsia constante em processo diverso, contudo, a análise será delimitada pelo julgador caso a caso.

13. Pelo que se depreende dos autos, não há necessidade de conexão dos processos, que são todos de obrigações principais, pois não restou motivada a necessidade de reunião dos processos para julgamento conjunto.

14. Corroborando o entendimento exposto, tem-se a seguinte jurisprudência:

“[...]”

REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO CONJUNTO. INEXISTÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento conjunto de processos lavrados contra o mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão, quando há elementos que permitam o julgamento em separado. [...]

(1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de julgamento do CARF, Ac. 2401-02.044, de 29/9/2011, rel. Kleber Ferreira de Araújo, processo nº10120.000951/2010-56)”

15. Portanto, por ser matéria de ordem pública, passível de análise de ofício, considero desnecessária a conexão, nesse contexto, e passo a análise do recurso do contribuinte.

DO PAGAMENTO DE PLR

16. Narra o auditor fiscal que o presente auto de infração se refere “a apuração de contribuições à seguridade social constantes do art. 22, incisos I e II da Lei 8.212/91, consolidadas no levantamento denominado “PI – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS”, nas competências 01, 03, 06 a 12/2006 e 01 a 06/2007”.

17. Ademais, consta do relatório fiscal que a verba, em análise, paga pela empresa trata-se de valor definido em convenção coletiva com os respectivos sindicatos das categorias dos trabalhadores. No entanto, as convenções estabelecem o pagamento a título de PLR em valor fixo, estabelecido previamente, independente da existência de lucro ou resultado na empresa e da participação do empregado, como segue:

“2.13. Com efeito, nos termos da Cláusula Quarta das Convenções Coletivas de Trabalho entre o Sindicato das Empresas de Transporte de Cargas de Piracicaba e o Sindicato dos Condutores de Veículos Rodoviários e Trabalhadores em Transportes Urbanos de Passageiros de Limeira dos anos de 2005-2006 e 2007-2008, bem como Cláusula 30 (Convenção de 2005) e Cláusula 5 (Convenções de 2006 e 2007) das Convenções Coletivas entre o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Cerâmica, Refratários, Construção, Montagem Industrial, Pavimentação, Obras e Mobiliário de Limeira e Região e o Sindicato Patronal das Indústrias da Construção e Afins, o empregador deverá pagar aos seus empregados, a título de Participação nos Lucros e/ou Resultados, valor fixado previamente, independente da existência de lucro ou resultado na empresa e da participação do empregado nestes.

2.14. Neste sentido, por força do todo o exposto anteriormente, os valores pagos pela empresa denominados Participação nos Lucros tratam-se, na realidade, de remuneração. Indireta.”

18. Alega a recorrente que a PLR uma vez imunizada pela Constituição jamais poderia integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, qualquer que seja, sem gravíssima ofensa ao texto constitucional; bem como dispõe que a definição dessa regra pela Lei nº. 10.101/2000 não estabelece a obrigatoriedade dos critérios para a distribuição da parcela de lucros destinada aos funcionários.

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

20. Nessa decisão, um dos principais motivos que foram considerados para a manutenção do débito tributário foi o fato de a empresa pagar PLRs em desacordo com a Lei nº. 10.101/2000, pois pagas em valor fixo, não havendo nenhum instrumento com regras claras e objetivas, afastando-se, assim, da regra de exclusão a que alude o artigo 28, § 9º, “j”, da Lei nº. 8.212/91.

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

22. A PLR visa à disposição das estratégias organizacionais com a participação dos empregados no ambiente de trabalho, pois só será feita a distribuição dos lucros aos funcionários segundo o cumprimento de metas. O programa PLR é uma ferramenta

de gestão que permite a motivação dos empregados na produtividade da empresa, proporciona a atração de melhores resultados, e é regulada pela Lei nº. 10.101/2000.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

26. Veja-se que a não incidência da contribuição social previdenciária está adstrita aos pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, pressupondo a observância de requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº. 10.101/2000. Uma vez descaracterizado o benefício, as quantias em comento pagas pelo empregador a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

27. Segundo o que se extrai das previsões contidas nas Convenções Coletivas sobre PLR vigentes durante o período da autuação, não há discriminação das regras e critérios para o pagamento da PLR.

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

29. Assim, a partir do escopo constitucional e das normas legais atinentes ao tema, verifica-se que a PLR deve guardar uma relação direta com o desempenho da empresa, sendo parcela variável da remuneração do trabalhador, em função dos resultados econômicos alcançados.

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

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

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

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

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

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

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

DA MULTA APLICADA

36. Sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

37. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 que assim dispõe:

“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.”

38. E o supracitado art. 61, da Lei nº. 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“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.

(...)

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

38. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

39. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº. 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

40. Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para aplicar a multa prevista no artigo 35, da Lei nº. 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei nº. 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 10865.003823/2010-51
Acórdão n.º **2803-002.330**

S2-TE03
Fl. 368

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos

CÓPIA