



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

Processo n° 10920.000375/2010-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-002.325 – 3ª Turma Especial
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COMPANHIA FABRIL LEPPER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/12/2006 a 31/12/2006, 01/12/2007 a 31/12/2007, 01/12/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RELATÓRIO DE VÍNCULOS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO JUDICIAL. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. POSSIBILIDADE DE PARTICIPAÇÃO DOS ADMINISTRADORES. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA LEI MAIS BENÉFICA.

A participação nos lucros e resultados da empresa relativa aos administradores enquadra-se nas hipóteses previstas pela Lei nº. 8.212/91 referentes às parcelas não integrantes do salário de contribuição, quando observados os requisitos legais relativos à constituição do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR, previstos na Lei nº. 10.101/2000.

Os relatórios de vínculos é parte integrante dos processos de lançamento e se destina a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiar futuras ações judiciais. Esse relatório não tem o condão de atribuir responsabilidade pessoal.

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 nº. 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.

Processo nº 10920.000375/2010-21
Acórdão n.º 2803-002.325

S2-TE03
Fl. 115

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. Vencidos os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra, quanto à multa. Declarou-se impedido/suspeito de votar o Conselheiro Gustavo Vettorato.

(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 COMPANHIA FABRIL LEPPER em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 17/24), os valores lançados referem-se às contribuições sociais previdenciárias de responsabilidade da empresa sobre pagamentos ou créditos de participações nos lucros (gratificações) efetuados em favor de dirigentes eleitos da companhia (contribuintes individuais).

3. O auditor fiscal, para a autuação, utilizou-se dos seguintes argumentos (fl. 18):

“O pagamento ou crédito de participação nos lucros de administradores, regida pela Lei nº. 6.404/76, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias em qualquer caso, por falta de previsão legal de não incidência.

9. Tais dispêndios, para fins previdenciários, não se confundem e nem se revestem das características jurídicas que qualificam a Participação nos Lucros atribuída a empregados, regulada na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

10. A não incidência prevista na legislação (Lei nº. 8.212/91, art. 28, §9 0, j) é aplicável unicamente As participações dos empregados, quando distribuídas em conformidade com a Lei no 10.101/2000.

11. Com efeito, a Constituição Federal (artigo 70, XI) assegura a participação nos lucros ou resultados como direito dos trabalhadores, porém remete à observância da lei. Essa, por sua vez, especifica o conceito de trabalhadores restringindo-o aos empregados, nos seguintes termos: "Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados (...).”

4. O acórdão (fl. 79) exarado em primeira instância restou ementado nos termos que passo a transcrever abaixo:

“PARTICIPAÇÃO NO LUCRO. ADMINISTRADOR. SOCIEDADE ANÔNIMA.

A participação dos membros do conselho de administração e da diretoria no lucro de companhia, prevista na Lei nº 6.404/1976, sofre a incidência de contribuições sociais previdenciárias por caracterizar contraprestação aos serviços prestados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2008

RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

A mera inclusão do nome de pessoas físicas ligadas à Autuada pessoa jurídica no relatório de vínculos que integra o auto de infração visa apenas fornecer subsídios à Procuradoria da Fazenda Nacional, para que esta, caso seja necessário, pleiteie judicialmente o redirecionamento de eventual execução forçada do crédito tributário.

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS
PARA APRECIÇÃO.*

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

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

- a) argumenta que a autuação atribui de forma indevida a responsabilidade tributária às pessoas físicas constantes do relatório de vínculos;
- b) afirma que a regra vigente na legislação aplicável é de que não há incidência de contribuições previdenciárias na participação nos lucros, tanto no que se refere aos lucros distribuídos aos acionistas da empresa, bem como nos valores pagos aos administradores a título de participação nos lucros, posto que a participação não possui natureza de retribuição pela prestação de trabalho ou equiparada;
- c) aduz que os diretores são empregados, eleitos pelo Conselho de Administração, conforme previsão no estatuto Social, Administradores da recorrente, são pessoas físicas, qualificados como empresários/contribuintes individuais, que recebem remuneração mensal (salário de contribuição), seja em pecúnia (pró-labore) seja em utilidades, destinada tão somente a retribuir o trabalho prestado;
- c) a participação nos lucros não constitui fato gerador da contribuição previdenciária, visto que não está abrangido pelo salário de contribuição.

6. 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.

DO RELATÓRIO DE VÍNCULOS

2. A recorrente aduz que a autuação atribui de forma indevida a responsabilidade tributária às pessoas físicas constantes do relatório de vínculos. Portanto, devem ser excluídas da presente autuação, todas as pessoas físicas, diretores e presidentes, em face de não possuírem responsabilidade tributária perante os lançamentos efetuados neste auto.

3. Cumpre esclarecer que o relatório em discussão, anexado aos autos (f. 09), não tem como escopo incluir os sócios da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal.

4. De modo que, a responsabilização dos sócios somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses estabelecidas na lei, com respeito ao devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, os sócios não sofreram restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa.

5. Além disso, o relatório de vínculos é utilizado como instrumento de informação, a fim de discriminar a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

6. Fundamentando o exposto, cita-se o art. 660 da Instrução Normativa SRP nº. 03 de 14/07/2005, que determina a inclusão do referido relatório nos processos administrativos fiscais:

“Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

(...)

X – Relação de Co-Responsáveis CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

XI – Relação de Vínculos, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente; (...)”

“Súmula CARF nº 88:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa”.

7. Pelo exposto, nesta parte, não assiste razão ao contribuinte.

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

8. Sobre a participação nos lucros, alega a recorrente que a regra vigente na legislação aplicável é de que não há incidência de contribuições previdenciárias na participação nos lucros, tanto no que se refere aos lucros distribuídos aos acionistas da empresa, bem como nos valores pagos aos administradores a título de participação nos lucros, posto que a participação não possui natureza de retribuição pela prestação de trabalho ou equiparada, não sendo, portanto considerada salário de contribuição.

9. A fiscalização dispôs que a participação de administradores não pode ser confundida com a distribuição de lucros ou dividendos a detentores do capital social e que esta distribuição disciplinada pelos arts. 201 e 202 da Lei nº. 6.404/76 deverá obedecer a legislação para ser considerada como não incidente de contribuição previdenciária.

10. Contudo, tal entendimento não merece prosperar, pois a legislação vigente faz expressa menção da hipótese em que não ocorre incidência sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados, conforme se depreende da transcrição abaixo:

“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.”

11. Com a análise do instituto, verifica-se que deve ser dada interpretação de modo a examinar o diploma legislativo específico.

12. Dessa forma, apenas na ausência de diploma legislativo específico é que se poderia afirmar que a participação em resultados relativa aos administradores da empresa seria integrante do salário de contribuição e passível de incidência de contribuição previdenciária.

13. Contudo, a Lei nº. 6.404, Lei das Sociedades por Ações prevê expressamente participação dos administradores nos lucros remanescentes da empresa, conforme se depreende dos artigos 190 e 201 da referida Lei, a seguir transcritos:

Art. 190. As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Parágrafo único. Aplica-se ao pagamento das participações dos administradores e das partes beneficiárias o disposto nos parágrafos do artigo 201.

Art. 201. A companhia somente pode pagar dividendos à conta de lucro líquido do exercício, de lucros acumulados e de reserva de lucros; e à conta de reserva de capital, no caso das ações preferenciais de que trata o § 5º do artigo 17.

14. Diante do exposto, ao contrário do que entendeu a fiscalização, pode-se afirmar que a participação nos lucros e resultados da empresa relativa aos diretores não empregados enquadra-se nas hipóteses previstas pela Lei nº. 8.212/91 referentes às parcelas não integrantes do salário de contribuição, sendo indevida, portanto, a incidência de contribuição previdenciária, desde que observados os requisitos legais relativos à constituição do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados PLR.

15. Passo a análise da validade da PLR estabelecida pela recorrente.

16. A legislação em vigor sobre o tema determina a existência de requisitos para a PLR, que corresponde à parcela não fixa da remuneração do trabalhador e guarda uma relação direta com o desempenho da empresa, diferentemente dos aumentos reais de salários.

17. A PLR depende de vários indicadores que definirão o valor final a ser pago àqueles que dela participam. Estes indicadores são, entre outros, o comportamento do lucro, a rentabilidade e a evolução do desempenho dos empregados.

18. Observa-se que a Lei nº. 10.101/2000 versa sobre a PLR dos empregados, apresentando os seguintes requisitos:

“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.”

19. Pelo que se depreende dos autos, os pagamentos foram efetuados de acordo com a previsão estatutária, nos seguintes termos (fl. 34):

“ARTIGO 10– Além dos honorários fixados pela assembléia geral, os diretores perceberão uma participação nos lucros, fixada em assembléia geral, observados os limites legais.

Parágrafo único – a assembléia poderá fixar o valor da participação individual ou coletivamente, delegando, neste caso, ao diretor presidente, a distribuição da verba.”

20. Desse modo, não se vislumbra critério que ofereça qualquer estímulo para a atividade produtiva, que dependa dos resultados eventualmente alcançados ou da atividade desenvolvida, o que contraria os requisitos legalmente dispostos.

21. Portanto, 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 sob análise, em ausência de fato gerador de obrigação principal, pois a PLR da recorrente não obedeceu aos critérios legalmente exigidos, sendo devida a incidência da contribuição previdenciária.

DA MULTA APLICADA

22. 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.

23. 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.”

24. 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.”

25. 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.

26. 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

27. 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.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.