ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10976.000600/2008-60

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

Processo nº	10976.000600/2008-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-007.573 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de setembro de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	IRMAOS AYRES S/A CONST IND E COM
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

ATENUAÇÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

Para que seja possível a atenuação legal da multa, deve o contribuinte provar a correção da falta no prazo regulamentar.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ABONO DE FÉRIAS.

O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrará a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho, e se encaixa na exceção prevista no § 9º, alinea "e", item 6 do art. 28 da Lei 8.212/91.

O condicionamento do pagamento ao número máximo de faltas do empregado não retira a sua natureza de abono de férias, desde que cumpridos os requisitos expressamente previstos no § 9º, alinea "e", item 6 do art. 28 da Lei 8.212/91.

ABONO EXPERIMENTAL.

Incide Contribuição Previdenciária em relação a valores pagos em desacordo com as exceções previstas no § 9º. alinea "c" e alínea "e", item 7. ambas do art. 28 da Lei 8.212/91.

A complementação da bolsa de alimentação, intitulada abono experimental, decorre de prévia negociação entre o sindicato e a empresa autuada, que estipula prazo certo e determinado de vigência do benefício, o que demonstra que o pagamento dessa importância não é dotado de qualquer traço de eventualidade.

ABONO ÚNICO E ESPECIAL.

O Abono Único e Especial, por se tratar de importância recebida de forma nitidamente eventual, além de estar expressamente desvinculado do salário com base em convenção coletiva trabalhista, se encaixa perfeitamente à regra excludente prevista no art. 28, § 9º, alínea "e" item 7, da Lei 8.212/91.

Comprovado nos autos que os pagamentos foram indevidamente considerados pela fiscalização como PLR, mas, na verdade, dizem respeito ao Abono Único e Especial e enquadram-se nas regras do art. 28 da Lei n. 8.212/91 acima citadas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Não cabe à autoridade lançadora ou julgadora criar juízo de valor sobre critério que foi eleito pelas partes mediante convenção coletiva de trabalho como apto a promover a adequada distribuição dos lucros aos empregados, desde que o Plano contenha regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas para que possam ser consideradas parcelas excluídas da remuneração.

ASSISTÊNCIA MÉDICA E PRÊMIO SEGURO.

Incide Contribuição Previdenciária em relação aos valores pagos a título de Assistência Médica e Prêmio Seguro sem que sejam extensivos a todos os dirigentes e empregados, sendo a extensão cobertura destes serviços o único requisito legal disposto no art. 28, § 9º, alínea "q", da Lei 8212/91.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam excluídos da base de cálculo da multa aplicada os valores correspondentes aos Levantamentos AF (Abono de Férias CCT) e PLR (Participação nos Lucros e Resultados), bem como o Abono Único e Especial que foi incluído no Levantamento PLR do auto de infração que segue no processo principal (10976.000598/2008-29).

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Gregório Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz, Luís Henrique Dias Lima, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 171) pelo qual a recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade julgadora de primeiro grau considerou apenas parcialmente procedente impugnação apresentada contra lançamento de multa, no valor de R$ 32.376,68, por ter a contribuinte apresentado, no período de 01/2004 a 12/2005, Guias de Recolhimento

do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (Código de Fundamento Legal - CFL 68), o que constitui infração às disposições contidas no art. 32, inciso IV e parágrafos 3º e 5º,da Lei n° 8.212/91, c/c art. 225, IV e § 4º do Decreto n° 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), legislação vigente à época dos fatos.

Durante a ação fiscal em apreço foram realizados os seguintes lançamentos:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	**11/2008**	**11/2008**	**371680336**	**27/11/2008**	**32.376,68**
AI	**01/2004**	**12/2005**	**371680301**	**27/11/2008**	**8.134,31**
AI	**01/2004**	**12/2005**	**371680310**	**27/11/2008**	**41.864,24**
AI	**01/2004**	**12/2005**	**371680328**	**27/11/2008**	**4.622,55**

Consta da decisão recorrida (fls 147) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

> *Consoante Relatório Fiscal, não ficou configurada circunstância atenuante prevista no art. 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999 e ficaram caracterizadas circunstâncias agravantes reincidências genéricas previstas no art. 290 do citado RPS, conforme discriminado às fls. 14.*
>
> *Notificada da autuação em 28/11/2008 (fls. 01), a empresa impugnou o lançamento em 23/12/2008, alegando que, conforme discutido nas NFLD 37.168.030-1; 37.168.031-0 e 37.168.032-8, as rubricas pretensamente omitidas de GFIP não são fatos geradores de contribuição pelo que não estava obrigada a informá-las em GFIP.*
>
> *Afirma que o abono de férias não integra a remuneração, subsumindo-se a exceção do item 6 alínea e do art. 28 da Lei 8.212/91, por se tratar de abono de férias concedido por convenção coletiva e não excedente a vinte dias, de acordo com o art 144 da CLT.*
>
> *O abono experimental, verba eventual, não sofre incidência de contribuições conforme item 7, alínea e do art. 28 da Lei 8.212/91.*
>
> *Os pagamentos a título de Participação nos lucros e resultados - PLR não integram o salário de contribuição porque se deram em conformidade com a legislação específica do PLR, que não exige regulamento/plano de metas e planilhas de aferição do cumprimento das metas, como exigiu a autoridade lançadora. Acrescenta que o art. 7º, inciso XI da Constituição Federal desvincula a verba PLR do salário independentemente de regulamentação infraconstitucional.*
>
> *Quanto ao abono único e especial, são ganhos eventuais, desvinculados do salário conforme convenção coletiva de trabalho e excluída da tributação pela alínea e, do §9° do art. 28 da Lei 8.212/91.*
>
> *Relativamente ao valores de assistência médica não é salário de contribuição pois não foi paga a seus administradores, mas a Cooperativa de serviços.*
>
> *No que tange ao prêmio seguro, também não foram pagos a seu dirigente, mas a uma empresa seguradora.*

Requer que a decisão a ser proferida neste Auto de Infração leve em consideração as decisões adotadas nas NFLD 37.168.030-1; 37.168.031-0 e 37.168.032-8, pois tratam-se de matérias vinculadas.

Requer a atenuação da multa, sob o argumento de haver controvérsia sobre a ocorrência ou não dos fatos geradores.

Aponta divergência entre o valor apontado no quadro do anexo III e do anexo IV, sendo imperativo observar que o somatório geral das contribuições exigidas é de R$ 32.369,68 e não o apontado na aplicação da multa.

Ao final requer o acolhimento das razões da defesa.

Ao analisar o caso, em 25.08.2009, decidiu a autoridade de piso pela procedência parcial da impugnação, reduzindo o crédito lançado para R$ 32.369,68, exarando as seguintes ementas:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

GFIP. DEIXAR DE INFORMAR FATOS GERADORES.

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias caracteriza infração à legislação previdenciária.'

ERRO MATERIAL

Constatada a existência de erro no valor da multa lançada, deve ser excluído o valor lançado indevidamente.

RETRO ATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MOMENTO DO CÁLCULO.

A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário (fls 173), reafirmado os argumentos apresentados na impugnação, para pedir que o cancelamento do Auto de Infração ou, ao menos, que seja atenuada a multa aplicada, reduzindo-a a 20% do valor da contribuição exigida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da atenuação da multa

Quanto ao pedido de atenuação da multa aplicado, por se tratar de mera repetição dos argumentos da impugnação, sem qualquer nova informação ou esclarecimento, por concordar com o juízo da autoridade julgadora anterior sobre essa matéria, com fulcro no art. 57, § 3º do RICarf, adoto no presente voto o mesmo entendimento constante da decisão recorrida, emitida nos seguintes termos:

> *A defesa requer atenuação da multa. Tal benefício encontrava-se previsto no inciso V do art. 293 do RPS, vigente à época da autuação, e dependia da ocorrência da atenuante correção da falta. No caso concreto, porém, não consta ter havido correção da falta. Logo, despido de fundamentação o pedido da defesa.*

Da decisão administrativa definitiva relativa à obrigação principal (PAF 10976000598200829)

Importante observar que, conforme exposto no relatório desta decisão, os fatos que deram ensejo ao lançamento (**descumprimento de obrigação acessória de declarar**) são os mesmos fatos que fundamentaram o lançamento das contribuições previdenciárias exigidas no PAF 10976000598200829, o qual já foi definitivamente julgado na esfera administrativa, devendo, por isso, a fim de evitar decisões conflitantes, ser aplicado no presente processo o mesmo juízo adotado naquele julgado quanto às matéria lá decididas, ou seja, a exclusão da multa aplicada sobre os valores pagos a título de **abono de férias** e **PLR (**inclusive os valores pagos como **Abono Único** e **Especial**, indevidamente tratados como PLR no auto de infração).

> **Transcrição do voto no acórdão do Recurso Voluntário do 10976000598200829**
>
> *(...)*
>
> *Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente para cobrança das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, inclusive GILRAT. decorrentes da prestação de serviços remunerados por segurados empregados e contribuintes individuais, nos termos do art. 12, inciso L alinea 'a', e inciso V, alínea 'f", da Lei 8.212/91, incidentes sobre os valores pagos a título de "Abono Férias"; "Abono Experimental"; "PLR"; "Assistência Médica"; e "Prémio Seguro", que não foram computados pelo Recorrente na base de cálculo das contribuições.*
>
> *Diante do substrato fático e jurídico acima relatado, passo a analisar as razões recursais.*
>
> *ABONO DE FÉRIAS*

No tocante ao Abono de Férias, considerado pelo Autuante como remuneração paga aos segurados empregados, e mantido pela DRJ sob o argumento de que consistiria num verdadeiro prêmio, posto que vinculado ao implemento de condição (assiduidade), insurge-se o recorrente contra a exigência, afirmando que tal abono, por estar em total consonância com o disposto na CLT, coaduna-se â exceção prevista no § 9°. alínea "e". item 6 do art. 28 da Lei 8.212/91:

Art 28(...)

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

6. recebidas a titulo de abono de férias na forma dos arts. 143 e ¡44 da CLT;

Analisando os comandos da CLT referidos no dispositivo em destaque, temos que a legislação trabalhista estabelece um <u>único requisito</u> para que o abono de férias seja excluído da remuneração, a saber, <u>que essa importância não exceda vinte dias de salário</u>, senão vejamos:

Art. 143. E facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes.

(...)

Art. 144. O abono deferias de que trata o aitigo anterior, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da legislação do trabalho.

(grifos nossos)

Ora, se a Lei não estipulou, além do limite quantitativo, qualquer outra limitação para que o abono de férias esteja excluído da remuneração, o simples fato de seu pagamento ao empregado depender do implemento do requisito assiduidade não acarreta a mudança da sua natureza jurídica, pelo que a sua inclusão na base de cálculo das contribuições lançadas não merece prosperar.

Este é o entendimento assente na jurisprudência do CARF, questão que já foi, inclusive, enfrentada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se percebe dos precedentes abaixo ilustrados:

ASSUSTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/07/2005

ABONO DE FÉRIAS.

O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho.

Recurso especial negado. Trechos do Voto:

"Embora em tese pudesse ter contrariado as regras de incidência das contribuições previdenciárias, vejo que não as contrariou. Isto porque não sô a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT desvinculou da remuneração os abonos deferias de que tratam os artigos 143 e 144 mas também a própria lei de custeio da Seguridade Social, artigo 28 da Lei 8.212 de 24/07/91:"

(...)

"Portanto, as partes têm Uberdade para disporem através de cláusulas as condições para percepção do abono de férias de que traia o artigo ¡44 da CLT sem que, com isso, fique caracterizada a parcela como um prêmio ou gratificação."

(...)

"Por tudo. concluo que os valores pagos a titulo de abono deferias, dentro dos limites fixados nos artigos 143 e 144 e devidamente formalizados pelos instrumentos contratuais não sofrem incidência das contribuições previdenciárias."

(CARF, Acórdão 9202-00.48$ - 2 Turma. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Sessão de 09.03.2010)*

(grifos nossos)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCLUS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2003

PREVIDENCLÍR10. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DEBITO. ABONO DE FÉRIAS. SALÍR10 EDUCAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE VERBA INTEGRANTE DO SALÍR10-DE-C0NTRIBUIÇÍ0.

1. O simples faro de o pagamento do abono estar condicionado à assiduidade do empregado não tem o condão, por si só, de modificar a sua natureza jurídica. Ora. se a própria aquisição das ferias subordina-se a este requisito (art. 130 da CLT). admitir-se tal sorte de ilação implicaria a transformação automática das férias em prêmio por assiduidade, o que seria um absurdo.

2. Apesar de uma análise isolada do instituto levar a uma possível caracterização da verba como gratificação (frise-se. gratificação, e não prêmio), foi a própria lei quem lhe negou o caráter salarial (art. 144 da CLT). não podendo o intérprete se esquivar da sua aplicação, sob pena de infringência ao principio da legalidade, insculpido no caput do art. 37 da Constituição da República (CR).

3. Os prêmios somente integram o salário-de-contribuição quando pagos com habitualidade ao empregado.

Recurso Voluntário Provido

(CARF. Acórdão 2803-001.157 - 3' Turma Especial Segunda Seção de Julgamento. Sessão de 29.11.201 /grifamos)

Compulsando os autos, noto que o abono em questão possui respaldo e Convenções Coletivas de Trabalho, especificamente a CCT 2003 (cláusula 12. fls. 83.'84) CCT 2004 (cláusula 13ª, A. 93), as quais prevêem como condição para pagamento assiduidade do obreiro, podendo variar de 1/5 a 1/3 do salário nominal, nos seguintes termos:*

"Ao empregado que durante o período aquisitivo de férias, não tiver mais de 7 (sete) faltas ao serviço, justificadas ou não, quando, sair em gozo de férias, será pago um abono nos seguintes valores e condições:"

a. O abono será no valor correspondente a 1/3 (um terço) do salário nominal mensal, tendo como base o salário do dia do inicio do gozo de férias do empregado e não poderá superar o valor máximo de RS 654,00 (seiscentos e cinquenta e quatro reais), para o empregado que tiver 0 (zero) falta no período aquisitivo;

b. O abono será no valor correspondente a V4 (um quarto) do salário nominal mensal, tendo como base os salários do dia do inicio do gozo de férias e não poderá superar o valor máximo de RS 442,00 (quatrocentos e quarenta e dois reais) para o empregado que não tiver mais de 4 (quatro) faltas ao serviço;

c. O abono será no valor correspondente a 1/5 (um quinto» do salário nominal mensal, tendo como base os salários do dia do inicio do gozo de ferias do empregado e não poderá superar o valor máximo de RS 373,00 (trezentos e setenta e três reais), para o empregado que tiver mais de 4 (quatro) e até 7 (sete) faltas justificadas ou não.

Como se vê, o máximo percebivel pelos empregados do Recorrente a titulo de abono de férias corresponde a 1/3 do salário nominal, ou seja, 10 dias, pelo que restou atendida a condição prevista no art. 144 da CLT, dai porque descabida a cobrança sobre tais rubricas.

Diante do exposto, perfilho o entendimento emanado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, devendo ser excluída a exigência de contribuições sociais previdenciárias em relação aos valores pagos a titulo de Abono de Férias, com base na exceção prevista no § 9º, alínea "e", item 6 do art. 28 da Ler 8.212/91.

ABONO EXPERIMENTAL

Quanto ao Abono Experimental, tal verba foi considerada pela Fiscalização como integrante do salário de contribuição, sob a justificativa de ter sido concedida aos empregados em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador, razão pela qual não estaria enquadrada na hipótese do § 9º, alínea "c" do art. 28 da Lei 8.212/91.

O Recorrente sustentou em sede de impugnação que a não incidência das contribuições sobre a rubrica em epigrafe decorreria da exceção prevista no § 9º, alínea "e", item 7 do art. 28 da Lei 8.212/91 — importâncias recebidas a título de ganhos eventuais - e não da alínea "c" do referido § 9º - parcela "in

natura" recebida de acordo com os programas de alimentação do trabalhador - PAT.

Ao se manifestar sobre a defesa apresentada, a D RJ manteve o lançamento sob os seguintes argumentos:

"No caso concreto o pagamento do "abono experimental", além de pago de junho a dezembro de 2005, periodicidade suficiente para evidenciar a habitualidade do seu trato, foi expressamente ajustado através do documento de cópia às fls. 95/97. Logo, não pode ser considerado ganho incerto, ou seja, não pode ser considerado ganho "eventual". Em consequência, não se enquadra a hipótese do item 7, da alínea "e" do parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, como argumentou a defesa".

De fato, as parcelas pagas pelo Recorrente sob a forma de abono experimental aos seus empregados, em complemento á bolsa alimentação, não poderiam ser excluídas do salário de contribuição com esteio na alínea "c" do § 9º do art. 28, pelo fato de não haver consonância com as regras do Programa de Alimentação do Trabalhador, especialmente porque foram pagas em dinheiro - R$ 20,00 por funcionário. E o que se verifica do acordo juntado às fls. 95/97 dos autos.

Resta, portanto, analisar se o fato de o abono experimental ter sido pago de forma precária e experimental permite seja tal parcela enquadrada no § 9º, alínea "e", item 7 do art. 28 da Lei 8.212/91. como pretende o Recorrente. Vejamos o teor do referido dispositivo legal:

Art. 28.

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a titulo de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Da análise da norma acima transcrita, infere-se que as parcelas recebidas pelo empregado em caráter não habitual não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Em outras palavras, a eventualidade desses pagamentos é característica imprescindível para sua exclusão do salário de contribuição.

No caso ora examinado, a complementação da bolsa de alimentação, intitulada abono experimental (acordo constante às fls. 95 a 97 destes autos), decorre de prévia negociação entre o sindicato e a empresa autuada, que estipula prazo certo e determinado de vigência do benefício, o que demonstra que o pagamento dessa importância não é dotado de qualquer traço de eventualidade.

Inclusive, o próprio caráter experimental dessa complementação da bolsa alimentação retira a eventualidade dessa verba, uma vez que a intenção de qualquer experimento é torná-lo definitivo se for atingido o fim esperado. Ou

seja, pelo próprio nome que intitula o referido abono, observa-se que inexiste o requisito da não habitualidade, uma vez que esse benefício poderia se tornar definitivo após os seis meses de pagamento previsto no acordo.

Portanto, no que tange às verbas pagas a titulo de Abono Experimental, por não se enquadrarem na exceção prevista no § 9°, alínea "c" e alínea "e" item 7, ambas do art. 28 da Lei 8.212/91, deve ser mantida a exigência das contribuições previdenciárias sobre essa parcela.

ABONO ÚNICO E ESPECIAL

O Recorrente alegou desde a Impugnação que os valores pagos aos empregados nas competências de 01/2004, 12/2004 e 01/2005 se deram a título de Abono Único e Especial previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, e que esses pagamentos foram considerados de forma equivocada pela Fiscalização como Participação nos Lucros e Resultados - PLR em desacordo com a legislação de regência, culminando na autuação.

Levado a julgamento em primeira instância, a D RJ assim se manifestou:

"A defendente contesta, ainda, a incidência de contribuições previdenciárias sobre a rubrica "abono único e especial". Entretanto, tal rubrica não foi base de incidência das contribuições previdenciárias lançadas nestes autos".

(grifamos)

Em seu recurso voluntário, o Recorrente mantém sua insurgência quanto ao relatado equívoco, motivo pelo qual passo a analisar se a cobrança realizada sob a rubrica "PLR" paia cs, me^es de ianeiic 2004. dezembic 2004 e lauenc 2003 efetivamente referem- je a pagamentos de "Abono Único e Especial" amparado em CCT.

Vejamos o teor das disposições das referidas Convenções Coletivas de Trabalho:

CCT 2003

SEGUNDA - ABONO ÚNICO E ESPECIAL

As empresas que NAO possuem programas de Participação nos Lucros ou Resultados para 2003, ou cujos programas não alcançarem o valor mínimo pactuado nesta cláusula ou que não concederam nos meses de setembro, outubro ou novembro de

2003, abono, gratificação ou qualquer outro prémio concederão aos seus empregados, com contratos em vigor na data da assinatura da presente Convenção, um abono único e especial, nos seguintes valores e condições:

(...)

B) Empresas que em 30 09/2003 contavam com mais de 10 (dez) e até 150 (cento e cinqüenta) empregados: 22% (vinte e dois inteiros por cento) do salário nominal do empregado, vigente em outubro/2003, observado o limite mínimo de RS 88,13 (oitenta e oito reais e treze centavos) e limite máximo de R$180,26 (cento e oitenta reais e vinte e seis centavos);

§ 3º-O presente abono, dado o seu caráter, não se incorporará ao salário para quaisquer efeitos.

§6"-O pagamento do presente abono será efetuado observado o seguinte:

(...)

' Empresas com mais de 50 empregados em 30/09/2003: 2 (duas) parcelas iguais de 50% (cinquenta inteiros porcento) dos valores previstos, devendo a primeira ser paga até o dia 20 de dezembro de 2003 e a segunda juntamente o pagamento dos salários de janeiro de 2004.

CCT 2004

SEGUNDA - ABONO ÚNICO ESPECIAL- EMPRESAS QUE NÃO POSSUEM PLR

As empresas que NAO possuem programas de Participação nos Lucros ou Resultados para 2004 ou cujos programas não alcançarem o valor mínimo pactuado nesta clausula ou que não concederam, nos meses de setembro, outubro ou novembro de 2004, abono, gratificação ou qualquer outro prémio concederão aos seus empregados, com contratos em vigor na data da assinatura da presente Convenção, um abono único e especial, nos seguintes valores e condições:

B) Empresas que era 301.0912004 contavam com mais de 10 (dez) e até 150 (cento e cinqüenta) empregados: 22% (vinte e dois inteiros por cento) do salário nominal do empregado, vigente em outubro'2004, observado o limite mínimo de RS 96,94 (noventa e seis reais e noventa e quatro centavos) e limite máximo de RS 198,28, (cento e noventa e oito reais e vinte e oito centavos);

§ 6º- O pagamento do presente abona será efetuado observado o seguinte:

Empresas com mais de 50 empregados em 30/09/2004 2 (duas) parcelas iguais de 50% (cinqüenta inteiros por cento) dos valores previstos, devendo a primeira ser paga até o dia 20 de dezembro de 2004 e a segunda juntamente como pagamento dos salários de janeiro de 2005.

Analisando as disposições acima transcritas, infere-se que, no ano de 2003, o Recorrente assumiu frente ao Sindicato da categoria a obrigação de pagar aos seus funcionários 22% dos seus respectivos salários nominais a título de Abono Único e Especial; observados os limites mínimo e máximo de R$ 88,13 e R$ 180,26, respectivamente.

O § 6° da referida cláusula, por sua vez, permitiu que esse pagamento fosse realizado em 2 vezes, a primeira delas em dezembro de 2003 e a segunda em janeiro de 2004, sendo o valor mínimo de R$ 44,06 (50% de RS 88,13). e o valor máximo de RS 90,13 (50% de RS 180,26).

Do cotejo entre os Discriminativos Analítico e Sintético de Débitos do Auto de Infração (fls. 2/19). anexos ao Relatório Fiscal (fls. 48/65), e as Cláusulas da CCT 2003 (cláusula 2. fls. 76/78), é possível perceber que a maioria dos valores exigidos pela Fiscalização coincide com os montantes devidos pelo Recorrente aos seus empregados sob a forma de Abono Único e Especial.*

Dentre os valores apurados em janeiro de 2004 constantes do Anexo do Relatório Fiscal (fls. 51/52) há diversos lançamentos de R$ 44,06 e RS 90,13, correspondentes aos valores mínimo e máximo prescritos da CCT 2003, os quais certamente dizem respeito à segunda parcela do Abono Único do ano de 2003.

Ressalte-se que há alguns valores inferiores a R$ 44,06, provavelmente porque o § 1° da referida cláusula permite o pagamento proporcional à quantidade de meses trabalhados.

Quanto ao Abono Único e Especial de 2004, as considerações acima tecidas lhes são aplicáveis, com a ressalva de que os valores mínimo e máximo ajustados entre o Recorrente e o Sindicato para esse exercício são de RS 96,94 e RS 198,28, também pagos em duas parcelas, em dezembro de 2004 e janeiro de 2005.

Da análise da planilha anexa ao Relatório Fiscal (fls. 53/55), nota-se a existência de diversos lançamentos nos valores de R$ 48,47 e RS 99,14, correspondentes a 50% dos valores mínimo e máximo previstos na CCT 2004.

O pagamento de parcelas de Abono Único e Especial se deve ao fato de o Recorrente não possuir em 2003 e 2004 Programa de Participação de Lucros e Resultados, o que só viria a acontecer em Acordo (CCT) celebrado em 30.'O5/20O5, como será demonstrado no item seguinte.

Os equívocos cometidos pela Fiscalização, por si só, já afastariam a cobrança de Contribuição Previdenciária sobre os "supostos valores de PLR" de Jan/2004, Dez/2004 e Jan/2005, tendo em vista que não se trata de PLR

A despeito de a exigência sobre essa rubrica ter sido equivocada, o que por si só conduziria à nulidade destes lançamentos, cumpre destacar que o "Abono Único e Especial" se encaixa perfeitamente na regra excludente prevista no art. 28, § 9º, alínea "e", item 7 da Lei %2W9\,inverbis:

Art 28.

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a titulo de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

'grifamos)

De fato, essa verba paga pela Recorrente não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição, pois, além de constar expressamente na Convenção que este abono não se incorpora ao salário, o seu pagamento carece do requisito da habitualidade, o que revela a sua eventualidade, não estando, portanto, atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

Em relação ao abono único, concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, o Superior Tribunal de Justiça — STJ já pacificou o entendimento de que esta verba não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição quando o seu pagamento carecer do requisito da habitualidade, como é o caso da rubrica ora tratada.

Inclusive, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional através do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, já orienta a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

Portanto, diante do exposto, tendo em vista que os pagamentos realizados em 01/2004,12/2004 e 01/2005 aos empregados foram a título de Abono Único e Especial, assiste razão ao Recorrente, e, sendo assim, devem ser excluídas as contribuições sociais previdenciárias lançadas nestes períodos de apuração.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Conforme já esboçado em linhas precedentes, os auditores fiscais autuaram o Recorrente por ter realizado pagamentos a seus empregados a título de PLR em desacordo com lei específica (MP 1.698-46/1998 e reedições posteriores que culminaram na Lei n° 10.101/2000) nas competências 01/2004. 12/2004, 01/2005, 07/2005 e 11/2005, pois a Recorrente não apresentou o regulamento/plano de metas e planilhas de aferição do cumprimento das metas.

No entanto, como já demonstrado no item precedente, os valores apurados nas competências de 01/2004, 12/2004 e 01/2005 correspondem ao Abono Único e Especial, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, os quais, além de serem ganhos eventuais, são expressamente desvinculados do salário e, portanto, excluídos do salário de contribuição.

Sendo assim, resta à análise neste item a incidência da contribuição previdenciária sobre a rubrica PLR referentes às competências de 07/2005 e 11/2005.

O auditor fiscal autuante assim se posiciona quanto a esse item da autuação (relatório fiscal, fls. 49 dos autos):

3.3.3.2 - A empresa foi intimada pelo Termo de Intimação n. 2 a apresentar regulamento/plano de metas e planilhas de aferição do cumprimento das metas para concessão do PLR/2004 e 2005. A empresa apresentou um Acordo efetuado com o Sindicato, mas do mesmo não constava as metas previstas nos itens "I e U" do artigo 2º da MP1698-46/98, transcrita acima. Assim sendo, na forma da legislação vigente, concluímos que as verbas pagas a titulo de PLR foram concedidas em desacordo com a lei específica, portanto, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Planilha (Anexo I).

Pelo que se verifica do relatório fiscal, a ausência de metas foi o motivo que levou a autoridade fiscal a desconsiderar o PLR pago pela Recorrente, tributando-o como remuneração.

Insurgiu-se o Recorrente sustentando, em síntese, que "em se tratando de PLR instituído em CCT, a única exigência é que do instrumento decorrente da negociação coletiva conste regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado", o que teria sido atendido no acordo coletivo firmado em 30/05/2005.

Diante disto, necessário se faz cotejar o acordo coletivo de trabalho celebrado pelo Recorrente com legislação previdenciária e a Lei específica que regulamenta a PLR Para tanto, transcreva-se o § 9, alínea "j" do art. 28 da Lei n° 8.212/91:

Lei n^{e} 8.212/91 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 especifica;

Temos assim que o primeiro requisito para não incidência da contribuição em questão é que tal verba seja paga em estrito acordo com lei específica, a saber, a Lei 10.101/2000. fruto da conversão em lei da Medida Provisória 1.698-4671998, a qual regulou a matéria, dispondo em seu art. 2° o seguinte:

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.

§ 1- Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto ã 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.

'grifamos)

De acordo com a norma acima destacada, além da existência de acordo ou de convenção coletiva, as regras constantes desses instrumentos devem ser claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas para que possam ser consideradas parcelas excluídas da remuneração.

A clareza e a objetividade do direito substantivo dizem respeito à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente quanto irão receber do lucro ou resultado auferidos pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. Já as regras adjetivas referem-se aos aspectos relacionados à previsão de recursos e discussão pelos empregados quanto ás dúvidas ou divergências relativas ao cumprimento do acordo, mas também como serão demonstrados os mecanismos de aferição do que foi acordado e a periodicidade do pagamento.

Ao contrário do posicionamento manifestado pelo Autuante, entendo que os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa e de programas de metas, resultados e prazos, elencados nos incisos I e II do § Iº do art. 2º, são critérios exemplificativos.

Da análise do Acordo celebrado em 30/05/2005 (fls. 95/97), abaixo transcrito, entendo terem sido estabelecidas regras claras e objetivas, a exemplo da base para cálculo da PLR — RS 300,00, o período de aplicação, a proporcionalidade em relação aos empregados admitidos após Iº de janeiro de 2005 e os demitidos antes do dia 31/12/2005, e a fixação do coeficiente vinculado á assiduidade dos empregados. Vejamos:

PLR: Critérios de aplicação e concessão:

Iº - Período de aplicação: de 1° de janeiro de 2005 a 31/dezembro/2005.

2°-Para os admitidos após 1ºde janeiro de 2005 e os demitidos antes de 31/dezembro/2005 será aplicado a proporcionalidade de 1/12 avos por mes ou /ração conforme estabelecido na CLT

3° - Será assegurado ainda o critério de assiduidade a partir de 30/maio/2005 dentro da seguinte tabela:

Até 2 faltas - perda de 10% do valor;

De 2 a 5 faltas - perda de 25% do valor;

Acima de 5 faltas - perda de 50% do valor.

Não serão consideradas faltas as justificadas conforme a CLT e CCT.

4° - Do pagamento: até 20 de julho de 2005 o valor relativo a 50% do direito adquirido. Até 20 de janeiro de 2006 o valor relativo aos restantes 50% do valor do direito adquirido.

5º- RS300,00 (trezentos reais) é o valor pactuado como base da PLRparaoanode2005."

Ao analisar as regras acima, a DRJ. convalidando o entendimento da autoridade fiscal, rechaçou os argumentos da Recorrente, sob os seguintes argumentos:

"Constata-se, portanto, que, em pese a denominação adotada, no caso concreto não se verifica nenhuma das características próprias da verba "participação nos lucros ou resultados". O pagamento é efetuado sem qualquer critério dependente do trabalho, sem qualquer vinculação ao cumprimento metas e resultados. O sujeito passivo vem gratificando, de forma ajustada, o seu quadro funcional sem que haja vinculação entre esse

pagamento e fatores ligados ao trabalho, metas ou resultados. Para tanto utiliza-se da denominação "participação nos lucros ou resultados". Porém, a denominação utilizada é insuficiente para enquadrar o pagamento na hipótese excluída de tributação pela alínea "j" do § 9º do artigo 28 da Lei n° 8.212/91. A Impugnante não observou os incisos I e II do art. 2º da Lei 10.101/2000, que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo ã produtividade."

Ora, em que pese a simplicidade do programa de distribuição de lucros da Recorrente, não se pode afirmar que o pagamento é efetuado com base em critérios desvinculados do trabalho, já que a assiduidade é um elemento intrinsecamente vinculado ao exercício do trabalho.

Há que se salientar, ainda, que no caso em apreço os funcionários beneficiados pela PLR são empregados de uma indústria, pelo que a simples presença (critérios relacionados á assiduidade) para desempenho do seu ofício já pressupõe o vínculo com produtividade. Ademais, entendo que não cabe á autoridade lançadora ou julgadora criar juízo de valor sobre critério que foi eleito pelas partes mediante convenção coletiva de trabalho como apto a promover a adequada distribuição dos lucros aos empregados.

Por fim, convém pontuar que não foi apontada pela autoridade lançadora desrespeito à periodicidade mínima de seis meses para distribuição de PLR. diante do que não cabe a este Conselho questionar tal aspecto, a despeito de os pagamentos terem sido efetuados nos meses de julho e novembro de 2005.

Diante do exposto, entendo os pagamentos efetuados sob a rubrica de Participação nos Lucros e Resultados referentes aos meses de 07/2005 e 11/2005 não possuem natureza remuneratória, pois a falha apontada pela fiscalização - ausência de regras claras e objetivas - não se sustenta.

ASSISTÊNCIA MEDICA E PRÊMIO SEGURO

Em relação aos valores pagos a titulo de Assistência Médica contratada para os dirigentes da empresa autuada, bem como de Prêmio Seguro pago ao dirigente Lincoln Aires Pacheco, estes foram considerados pela Fiscalização como base de cálculo das contribuições pi evidenciarias patronais por não se estenderem à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. Tal autuação foi mantida pela D RJ sob o seguinte argumento:

"A garantia de assistência médica e de seguro de vida fornecida pela empresa aos seus dirigentes representa uma vantagem indireta, um complemento de remuneração, não em espécie, mas de conteúdo financeiro mensurável Se os benefícios não fossem concedidos pela empresa, teriam tais dirigentes que desembolsar seus próprios recursos para adquiri-los. Constituem-se, portanto, benefício económico não eventual para os segurados contribuintes individuais dirigentes a serviço do sujeito passivo, porquanto cuida de vantagem auferida em decorrência de seus trabalhos na empresa Assim, urge concluir que tais parcelas configuram salário utilidade e, por conseguinte, integram o salário de contribuição dos trabalhadores em questão."

Insurge-se o Recorrente contra tal exigência alegando que segundo o diploma trabalhista (art. 458, § 2º, incisos IV e V da CLT), tais valores não

compõe o salário, e, por consequência, jamais poderiam vir a ser base de cálculo das contribuições previdenciárias.

No entanto, para deslinde da situação, necessitamos nos debruçar sobre a possibilidade de exclusão destas verbas pagas á luz da legislação previdenciária, que assim prescreve no seu art. 28. § 9º, alínea "q" da Lei 8.212/91:

Art. 28:

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

(...)

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

Da leitura do dispositivo, depreende-se que a abrangência a todos os empregados e dirigentes é a única condição necessária para que tais pagamentos se enquadrem na exceção (isenção) supracitada. Portanto, não assiste razão ao Recorrente neste ponto, tendo em vista que somente os dirigentes gozavam destas "utilidades" fornecidas pela empresa, e por este motivo integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Este posicionamento, inclusive, já se encontra pacificado no âmbito desse Conselho, já tendo a Câmara Superior de Recursos Fiscais se manifestado sobre o requisito da extensão da cobertura da assistência médica á totalidade dos empregados'funcionários, por meio do Acórdão CSRF 9202-00.295, proferido na Sessão de 22 de Setembro de 2009. Na oportunidade, a CSRF considerou que o único requisito para a não incidência das contribuições previdenciárias sobre tais verbas é a "Extensão/Cobertura" à totalidade dos dirigentes e empregados. Vejamos:

.Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ASSISTÊNCIA MEDICA — PLANO DE SAÚDE EXTENSÃO/COBERTURA À TOTALIDADE DO EMPREGADOS/FUNCIONÁRIOS. REQUISITO LEGAL ÚNICO.

De conformidade com a legislação previdenciária, mais precisamente o artigo 28, § 9", alínea "q", da Lei n" 8.212/91, o Plano de Saúde evu Assistência Médica concedida pela empresa tem como requisito legal, exclusivamente, a necessidade de cobrir, ou seja, sei extensivo á totalidade dos empregados e dirigentes, para que não incida contribuições previdenciárias sobre tais verbas. A exigência de outros pressupostos, como a necessidade de planos idênticos ã todos os empregados, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites da legislação especifica em total afronta aos preceitos dos artigos 111, inciso Ue 176, do Código Tributário Nacional os quais estabelecem que as normas que contemplam isenções devem ser interpretadas literalmente, não comportando subjetivismos.

(CSRF. Acórdão CSRF 9202-00.295 - 2ª Turma. Recurso Especial do Procurador. Sessão de 22/09/2009)

Em relação aos valores de Prêmio Seguro, pagos ao dirigente Lincoln Aires Pacheco, perfilho com o posicionamento e fundamentação dados pela DRJ, ao afirmar que tal verba se reverte em "salário utilidade", e, por não haver previsão legal de isenção que excetue a cobrança de contribuição previdenciária neste caso (rol de situações constantes no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91), são devidas as contribuições previdenciárias sobre esta verba.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **CONHECER** o recurso voluntário apresentado, para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, excluindo a multa aplicada quanto aos valores pagos a título de abono de férias e PLR (inclusive os valores pagos a título de Abono Único e Especial, indevidamente tratados como PLR no auto de infração), nos termos decididos no PAF 10976000598200829.

Assinado digitalmente

Paulo Sergio da Silva – Relator