



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

Processo nº 10980.720178/2015-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.114 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente R. FRANCO ENGENHARIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2010 a 31/12/2012

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EMPREGADOS.

As verbas recebidas por segurados empregados a título de "Participação nos Lucros ou Resultados" somente se excluem da base de cálculo das contribuições previdenciárias se comprovada a pertinência aos ditames da Lei nº 10.101/2000.

PENALIDADE. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

Inexiste desobediência ao princípio do não confisco quando a penalidade aplicada tem respaldo em lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIAS.

O processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a

legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais, posto que esta trata de crime, ainda que em tese.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO. FISCO. DISCRICIONARIEDADE.

O artigo 23, incisos I, II e III, do Decreto nº 70.235/1972 elenca as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência, descabendo a intimação no endereço do advogado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, afastar as preliminares, indeferir os pedidos de realização de diligência, perícia e intimação do presente acórdão no endereço do advogado da recorrente e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 01-32.454, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA – DRJ/BEL (fls. 87/99) que julgou improcedente impugnação apresentada em face dos Autos de Infração lavrados sob os Debcad nº 51.056.078-4 e 51.056.079-2, relativos a contribuição previdenciária patronal, inclusive a destinada ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e de contribuições devidas a outras entidades ou fundos, os denominados terceiros, relativas às competências 05/2010 a 12/2012.

De se ressaltar que as razões trazidas no recurso voluntário são absolutamente idênticas àquelas que constam da peça impugnatória, razão pela qual transcreve-se o relatório da decisão *a quo*, o qual se mostra suficiente para compreensão do contexto em que o litígio encontra-se inserido:

Relatório

Do Lançamento

Trata o processo em epígrafe de lançamento de contribuições previdenciárias patronais, de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – (SAT/RAT) e de contribuições devidas a outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI).

A Auditoria efetuou o lançamento das contribuições devidas, lavrando os seguintes Autos de Infração:

1. Debcad nº 51.056.078-4: Auto de Infração, com lançamento de contribuições sociais devidas à seguridade social, relativas à parte patronal, e de contribuições patronais para o financiamento do benefício previsto nos artigos 57 e 58 da Lei nº 8213 de 24/07/1991 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre verbas pagas a segurados empregados, classificadas indevidamente pela empresa como participação nos lucros e resultados - PLR, apuradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP – Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, referente às competências 05/2010, 06/2010, 08/2010, 11/2010, 03/2011, 04/2011, 06/2011 a 10/2011, 12/2011, 01/2012 a 10/2012 e 12/2012.

O crédito foi consolidado em 28/01/2015, no montante de R\$ 366.613,07 (trezentos e sessenta e seis mil, seiscentos e treze reais e sete centavos).

2. Debcad nº 51.056.079-2: Auto de Infração, com lançamento de contribuições devidas a outras entidades e fundos - FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, SESI – Serviço Social da Indústria, SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial, INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, e

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, incidentes sobre verbas pagas a segurados empregados, classificadas indevidamente pela empresa como participação nos lucros e resultados - PLR, apuradas em folha de pagamento e não declaradas em GFIP – Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, referente às competências 05/2010, 06/2010, 08/2010, 11/2010, 03/2011, 04/2011, 06/2011 a 10/2011, 12/2011, 01/2012 a 10/2012 e 12/2012.

O crédito foi consolidado em 28/01/2015, no montante de R\$ 93.291,97 (noventa e três mil, duzentos e noventa e um reais e noventa e sete centavos).

A empresa foi intimada a apresentar os Acordos Coletivos de Trabalho ou Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, referentes aos pagamentos efetuados nos anos de 2010, 2011 e 2012 a título de participação nos lucros ou resultados, tendo apresentado somente quatro documentos, relativos a parte de seus estabelecimentos, a saber:

3. Acordo Coletivo de Trabalho - ACT celebrado em 26/05/2010, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias da Construção Mobiliário de Campinas, com vigência de 05/2010 a 04/2011, abrangendo os trabalhadores do estabelecimento da empresa em Paulínia/SP. Esse documento estabeleceu metas e definiu forma de cálculo dos valores a serem pagos, em duas parcelas, em 10/2010 e 04/2011. (Doc. Fls. 97/113)
4. Acordo Coletivo de Trabalho - ACT celebrado em 03/05/2010, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias da construção e do mobiliário e montagem industrial de São José dos Campos, com vigência de 05/2010 a 04/2011, abrangendo os trabalhadores do estabelecimento da empresa em São José dos Campos/SP (Doc. Fls. 114/133). O ACT definiu valores a serem pagos, em 11/2010 e 05/2011. Prevê a apresentação ao Sindicato, de programa de participação. Não foi apresentado o programa de participação, com definição de metas.
5. Acordo Coletivo de Trabalho - ACT celebrado em 12/05/2011, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias da construção e do mobiliário e montagem industrial de São José dos Campos, com vigência de 05/2011 a 04/2012, abrangendo os trabalhadores do estabelecimento da empresa em São José dos Campos/SP (Doc. Fls. 134/149). O ACT definiu valores a serem pagos, em 11/2011 e 05/2012. O instrumento condiciona à apresentação, pela empresa, de programa próprio com detalhamento das metas. Esse programa não foi apresentado à fiscalização.
6. Acordo de Instituição do Programa de Participação dos Trabalhadores nos resultados da empresa, assinado em 01/06/2011, com vigência de 06/2011 a 05/2012 (Doc. Fls. 150/157). O anexo I do Instrumento estabeleceu metas e definiu valores a serem pagos pelo seu atingimento, com pagamentos em 12/2011 e 06/2012. Esse documento foi apresentado ao Sindicato dos Trabalhadores na Construção Civil em 22/09/2011. A fiscalização entendeu que o acordo abrange a unidade central da empresa e estabelecimento de Araucária/PR.

O lançamento teve como base de cálculo valores pagos a empregados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com as disposições da Lei nº 10.101/2000, a saber:

7. Pagamentos efetuados na competência 06/2011 aos empregados do estabelecimento de Paulínia /SP, não previstos no ACT 2010;
8. Pagamentos efetuados na competência 05/2010, aos empregados do estabelecimento de São José dos Campos/SP, não previstos em qualquer ACT;
9. Pagamentos efetuados em 11/2010, 03/2011 e 04/2011, aos empregados do estabelecimento de São José dos Campos/SP, em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, considerando que não houve a apresentação de programa de participação com o estabelecimento de metas;
10. Pagamentos efetuados de 07/2011 a 09/2011, 10/2011 e 04/2012, aos empregados do estabelecimento de São José dos Campos/SP. Esses valores foram pagos em meses não previstos no ACT. O ACT está em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, considerando que não houve a apresentação de programa de participação com o estabelecimento de metas;
11. Pagamentos efetuados em 09/2011 e 12/2011 aos empregados do estabelecimento de Araucária/PR. A fiscalização constatou, conforme demonstra no anexo III do Relatório Fiscal, que ocorreu o pagamento de duas parcelas para cada funcionário, em 09/2011 e 12/2011, dentro de um mesmo semestre e dentro do mesmo ano civil, contrariando o disposto no Parágrafo 2º do Artigo 3º da Lei nº 10.101 de 19/12/2000;
12. Pagamentos efetuados em 05/2010, 06/2010, 08/2010, 11/2010 e 04/2011 aos empregados lotados no estabelecimento sede da empresa, sem previsão em ACT ou programa próprio de participação nos lucros ou resultados;
13. Pagamentos efetuados em 08/2011, 09/2011, 12/2011, 01/2012, 03/2012 e 04/2012, aos empregados lotados no estabelecimento sede da empresa. Constatou-se várias ocorrências de pagamentos de duas parcelas a um mesmo funcionário dentro do segundo semestre de 2011, contrariando o disposto no Parágrafo 2º do Artigo 3º da Lei nº 10.101 de 19/12/2000, e, também, pagamentos em competências não previstas no Instrumento que instituiu o PPR;
14. Pagamentos efetuados de 06/2012 a 10/2012 e 12/2012, aos empregados lotados no estabelecimento sede da empresa, não previstos em qualquer ACT ou PPR.

A fiscalização elaborou tabelas para cada estabelecimento da empresa, relacionando os nomes dos funcionários e os valores recebidos em cada mês, a título de PLR, distribuídos por período de abrangência do ACT. Estas tabelas constituem os anexos I, II, III e IV do Relatório Fiscal.

No Anexo V do Relatório Fiscal (fls. 54/71) constam, por competência, o nome de todos os empregados e os respectivos valores considerados no lançamento.

A alíquota de contribuição para o GILRAT foi ajustada de 4,53% em 2010, 3,05% em 2011 e 1,50% em 2012. Estas alíquotas ajustadas foram resultantes da multiplicação da alíquota GILRAT da empresa de 3% pelo Índice FAP – Fator Acidentário de Prevenção – a que esteve enquadrada nos anos de 2010, 2011 e 2012, nos valores de 1,5119, 1,0169 e 0,5000, respectivamente.

A fiscalização analisou os seguintes documentos: GFIP, GPS – Guias da Previdência Social, contrato social e alterações, notas fiscais de prestação de serviços, arquivos digitais relativos a informações contábeis e a folhas de pagamento, documentos da empresa com esclarecimentos aos termos de intimação e dados pertinentes à empresa e constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Da Impugnação

A autuada apresentou impugnação tempestiva, na qual argumenta que:

1. Suspensão da exigibilidade. Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do inciso III do Artigo 151 do CTN.
2. Auto de Infração nº 51.056.078-4 – PLR que segue norma legal – Acordos coletivos, comissão paritária e plano de metas. A impugnante alega possuir Acordos Coletivos de Trabalho e Comissões paritárias que trazem legalidade ao ato de distribuir a participação aos seus funcionários, inclusive seus índices de produtividade e programas de metas, seguindo o disposto na Lei nº 10.101/2000 e jurisprudência.

Anexa documentos – Acordos Coletivos, planilhas de metas, Acordo de Instituição de PLR e plano de metas (fls. 230/333).

a. PLR pagos em 10/2010 e 04/2011 – obra na cidade de Paulínia/SP foi cumprido como estipulado no Acordo Coletivo, como demonstrou a fiscalização;

b. PLR pagos em 06/2011 – obra na cidade de Paulínia/SP. A impugnante apresenta Declaração de ausência de fato gerador para recolhimento do FGTS, da competência 07/2011 (fls.248/250), da obra referida, afirmando que a mesma havia sido concluída. Os valores pagos na competência 06/2011 foram devidos em função da rescisão de contrato de trabalho, como definido no “parágrafo 3º do Acordo Coletivo”.

c. PLR pagos até “05/2010, 05/2010 a 04/2010 e 02/2011 a 04/2012” – obra na cidade de São José dos Campos/SP. Alega que efetuou a apresentação do Plano de Metas ao Sindicato competente, conforme documento de fls. 272/273, recebido pelo sindicato em 10/06/2010. Os pagamentos efetuados estão de acordo com o contido nas cláusulas do ACT, cumprindo-se as metas e pagamentos.

d. PLR pagos em 07/2011 a 09/2011 – continuação da obra na cidade de São José dos Campos/SP. Quanto a alegação fiscal de ter efetuado pagamentos fora do período do acordo, observa que tratase de continuação de obra, valendo o mesmo plano que já estava sendo seguido nos meses anteriores. Alega que efetuou a apresentação do plano de metas (doc. Fls. 272/273), protocolado no sindicato. Os pagamentos estão de acordo com o contido nas cláusulas do ACT, cumprindo-se as metas e pagamentos dos ACT anteriores, sejam eles nas datas previstas ou nas rescisões posteriores.

e. PLR pagos em 12/2011 e 06/2012 – obra na cidade de Araucária/PR. Alega que o parágrafo 2º, Artigo 3º, da Lei nº 10.101/2000 prevê o pagamento de até 02 (dois) pagamentos de participação nos lucros ou resultados no mesmo ano civil. Rebate a alegação de ausência de referência às obras abrangidas pelo acordo de participação nos lucros, no Instrumento de Acordo assinado. A Comissão Paritária é um acordo

entre partes, envolvendo todos os trabalhadores da empresa, independentemente da obra em que trabalham.

Todos os pagamentos estão de acordo com o instrumento que instituiu o PPR próprio da empresa, cumprindo-se as metas e pagamentos, sejam eles nas datas previstas ou nas rescisões posteriores.

f. PLR pagos aos trabalhadores lotados no estabelecimento central –até 05/2010, 06/2010 a 05/2011, 06/2011 a 05/2012 e a partir de 06/2012. Alega que a fiscalização não soube explicar ou averiguar a situação disposta no item 7.4 do Relatório Fiscal, por vários motivos.

O artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, prevê que a participação nos lucros ou resultados seja objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, escolhidos pelas partes de comum acordo, ou seja, os acordos firmados com uma comissão ou por intermédio de acordo coletivo, devem ser seguidos e respeitados aos demais empregados da empresa.

Repete que a fiscalização alega, para os pagamentos de PLR relativos aos meses de 08/2011, 09/2011, 12/2011, 01/2012, 03/2012 e 04/2012, que houve a duplicidade de pagamentos no mesmo ano civil, entretanto, esclarece, isso é permitido pela Lei nº 10.101/2000.

Ressalta que a fiscalização não requereu informações aos pagamentos efetuados em 06/2012 a 10/2012. A empresa possui ACT conforme verifica-se dos documentos que anexou.

g. Decisões do CARF – posicionamento que vai de encontro aos preceitos seguidos pela impugnante, conforme ementas de Acórdãos que transcreve. Alega que cumpriu o que determina a legislação.

3. Auto de Infração nº 51.056.079-2. Pelas alegações apresentadas acima, por não incidir contribuições previdenciárias sobre a Participação nos Lucros ou Resultados da empresa, também não há incidência de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, nem mesmo a incidência da multa e juros cobrados. Requer, pelos mesmos motivos, a improcedência do autuação.
4. Inaplicabilidade da Multa de 75% - Caráter confiscatório – Atos praticados pelo contribuinte não justificam a aplicação da multa de 75%. O impugnante não deixou de apresentar documentos ou de cumprir obrigações acessórias que justifiquem o lançamento de ofício com a aplicação de multa de 75% (setenta e cinco por cento).

As diferenças apontadas são de conhecimento da Receita Federal. O contribuinte não agiu de má fé. Requer a anulação da multa ou, se assim não for decidido, que seja aplicada a multa de 20%;

5. Ausência de crime de sonegação fiscal. Atos devidamente contabilizados e informados à RFB. Ressalta a impugnante, que no presente caso não houve omissão ou ausência de lançamento de qualquer tributo ou contribuição que pudesse ensejar a tipificação da conduta de sonegação ou qualquer outro crime. Todas as obrigações acessórias e principais foram devidamente cumpridas, tendo ocorrida mera ausência de recolhimento de tributo. Não houve falsidade de

declaração ou ausência dela. Requer sejam suspensos e posteriormente anulados os efeitos do processo COMPROT nº 10980-720.182/2015-91. Transcreve decisões do CARF;

6. Nulidade do Auto de Infração. Ausência de fundamentação legal. Art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Alega a impugnante que em todo o Auto de Infração e seus anexos, não é possível aferir a fundamentação legal utilizada pela fiscalização. A fiscalização deixou de analisar a documentação necessária para aferição dos pagamentos de PLR, adotando uma interpretação restritiva, sem analisar os Acordos Coletivos e Comissões Paritárias onde a impugnante participou. A Lei 9.784/99 tornou obrigatória a indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão administrativa, em expressa adoção do princípio da fundamentação dos atos e decisões administrativas. O primado da fundamentação está relacionado com os princípios do formalismo moderado e da motivação. Transcreve decisões do CARF. Não é possível aferir a legalidade da exigência imposta, bem como impossível verificar a fundamentação pela ilegalidade do PLR, devendo ser declarados nulos os Autos de Infração.
7. Necessidade de perícia. Quesitos. Nomeação de Assistente Técnico. Requer a realização de perícia técnica para apontar a legalidade das diferenças utilizando por base a documentação acostada. Indica assistente técnico e formula quesitos.
8. Pedidos:
 - a. Suspensão dos efeitos dos Autos de Infração, nos termos do inciso III do artigo 151 do CTN;
 - b. Realização de perícia técnica contábil para apurar os pagamentos de PLR;
 - c. Nulidade dos Autos de Infração, por violação do art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72;
 - d. Se não atendido o pedido de nulidade, requer a improcedência dos Autos de Infração e das alegações de sonegação fiscal, julgando-se procedentes os programas de participação nos lucros ou resultados firmados pela impugnante, anulando os efeitos das multas e juros aplicados e excluindo a incidência das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a outras entidades;
 - e. Suspensão dos atos constantes no processo Comprot nº 10980-720.182/2015-91, julgando-se, ao final, improcedente a pretensão do fisco em punir o contribuinte pelo crime de sonegação, previsto nos artigos 168-A, caput e parágrafo primeiro e 337-A, inciso I, ambos do Decretolei nº 2.848/1940;
 - f. Intimação de todos os atos deste processo em nome de seu advogado, em seu endereço profissional.

É o relatório

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Portanto, neste momento, em razão da impugnação tempestiva apresentada, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Pretende a impugnante a nulidade do lançamento, por violação do art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, ao argumento de ausência dos fundamentos legais que embasaram o lançamento, sem os quais lhe é impossível aferir a legalidade da exigência.

Não procedem suas alegações. O Relatório Fiscal descreve, de forma clara, os fatos que ensejaram o lançamento. Nos itens 6 e 7 do Relatório Fiscal (fls. 23/28), o Auditor Fiscal descreve a análise efetuada nos documentos apresentados e as razões e fatos que determinaram o lançamento.

A fundamentação legal consta nos itens 5 e 7 do Relatório Fiscal, e no anexo FLD – Fundamentos legais do débito (fls. 9 e 17).

Ademais, a impugnante demonstra pleno conhecimento dos fatos e da fundamentação legal ao questionar o lançamento, citando e transcrevendo a legislação (item 3 e subitens, da Impugnação).

O Auto de Infração está em conformidade ao que preceitua o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não se vislumbrando a presença da alegada nulidade.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA

A impugnante insurge-se contra o lançamento, alegando que os pagamentos efetuados a seus empregados, a título de participação nos lucros e resultados –PLR, seguiram os ditames da legislação aplicável ao caso, notadamente a Lei nº 10.101/2000, pelo que não integram o salário-de-contribuição dos segurados e, neste caso, estão afastados da incidência de contribuições previdenciárias.

Não lhe assiste razão, como abaixo demonstraremos.

No que concerne à questão em debate, para o perfeito esclarecimento do tema, cabe primeiramente examinar a legislação que define o salário de contribuição previdenciário sobre o qual incidem as contribuições sociais.

A Constituição Federal, no art. 195, I, “a”, dá os contornos da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ao assim dispor:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

A Constituição Federal, em seu artigo 201, parágrafo 8º, renumerado pela Emenda Constitucional nº 20/98, determina, expressamente, que “Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”.

Em consonância com essa norma constitucional, a Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, assim dispõe:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de

convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifei)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

Pelo estabelecido na alínea “j”, do parágrafo 9º, artigo 28 da Lei nº 8.212/91, a participação nos lucros ou resultados da empresa não integra o salário-decontribuição, sendo condição para isso que seja paga ou creditada de acordo com lei específica, ou seja, o pagamento a título de participação nos lucros ou resultados que não siga as regras e condições estabelecidos em legislação específica, integram o salário-de-contribuição, passando a sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

A Lei nº 10.101/2000, regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, definindo vários princípios básicos ou requisitos procedimentais para que tal verba não sofra incidência de contribuição previdenciária, a saber:

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 sindicalado 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.

(...)

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

§ 4º A periodicidade semestral mínima referida no § 2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

De acordo com o aludido dispositivo legal, na redação vigente à época dos fatos, tem-se que os instrumentos decorrentes da negociação devem possuir:

- regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos dos trabalhadores;
- mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado;
- periodicidade da distribuição;
- período de vigência; e
- prazos para revisão do acordo.

Além dos requisitos acima, a legislação exemplifica alguns parâmetros que poderão, a critério da empresa, ser adotados, tais como a estipulação de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, ou programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. Como explicitado no texto legal, tais parâmetros são facultativos, prevalecendo a livre negociação na definição e estabelecimento das regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas.

A Lei não traz regras detalhadas sobre os critérios e as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. A objetividade e clareza exigida pelo § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00, nada mais representam do que uma forma de se garantir que não hajam dúvidas que impeçam ou dificultem a qualquer das partes envolvidas o direito a observar o quanto fora acordado.

Os direitos substantivos referem-se a normas que calculam o valor e a regra adjetiva está relacionada ao procedimento, ou seja, o modo como é demonstrado. Dessa forma, quando o direito substantivo for baseado no resultado, há necessidade de estabelecimento de metas, e na hipótese do direito substantivo exigir apenas o lucro, entendendo não ser necessária a estipulação de metas, bastando a existência do Lucro.

A Lei não condiciona que a participação ocorra somente sobre o lucro ou somente sobre os resultados. Assim, os critérios e condições podem variar conforme o acordo firmado e pode ainda ser apenas com relação aos resultados (PR), aos lucros (PL) ou tanto nos lucros como nos resultados (PLR).

A participação nos resultados (PR) está ligada ao aumento da produtividade, isto é, a participação no resultado tem a natureza do incentivo direto por maior produção ou maior rendimento do trabalho e realização de meios previamente programados. A participação nos resultados está relacionada ao alcance da meta de desempenho.

No caso em análise, a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa foi pactuada em Acordos Coletivos de Trabalho – ACT, com vigência e abrangência limitada a alguns de seus estabelecimentos, e em programa próprio da empresa - PPR, vigente de 06/2011 a 05/2012. Analisaremos, a seguir, cada um dos instrumentos apresentados, correlacionando-os aos lançamentos efetuados pela fiscalização, por estabelecimento da empresa.

1. Estabelecimento: PAULÍNIA/SP. Período: 06/2011

a. Acordo Coletivo de Trabalho - ACT celebrado em 26/05/2010, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias da Construção Mobiliário de Campinas (Doc. Fls. 97/113).

i. Vigência: 01/05/2010 a 30/04/2011

ii. Abrangência: De acordo com a cláusula 46ª do ACT, este abrange todos os empregados das empresas que integrem a categoria profissional dos trabalhadores nas indústrias da construção e do mobiliário e laborem nas obras da Refinaria de Paulínia –REPLAN, localizada na cidade de Paulínia-SP.

iii. Prazos e formas de pagamento: O ACT prevê o pagamento em duas parcelas, sendo a primeira juntamente com o salário de outubro/2010 e a segunda até a data do pagamento do salário de abril/2011.

A fiscalização considerou que os pagamentos efetuados com base neste ACT nas competências 10/2010 e 04/2011 não integram o salário de contribuição. Relacionou esses pagamentos no anexo I do Relatório Fiscal (fls. 32/33)

Os pagamentos efetuados na competência 06/2011, portanto fora do previsto no ACT, foram tributados pela fiscalização.

A impugnante alega que os pagamentos efetuados na competência 06/2011 foram devidos em função de Rescisão de Contrato de Trabalho, por encerramento da obra, como definido no parágrafo 3º da cláusula 42ª do ACT.

Não lhe assiste razão. O parágrafo 3º da cláusula 42ª do ACT prevê que “a empresa que terminar seu contrato pagará a PLR no ato da rescisão, respeitada a proporcionalidade do tempo de prestação de serviços”, entretanto, pelo que se

constata da planilha de pagamentos (anexo I), todos os empregados receberam sua participação integral, dentro da vigência do contrato, em 04/2011. O ACT teve sua vigência encerrada em 30/04/2011, portanto, não assegura o pagamento proporcional de participação nos resultados obtidos pela empresa após essa data.

Ademais, observa-se na planilha que constitui o anexo I do Relatório Fiscal, que os empregados que receberam pagamentos na competência 06/2011, já haviam percebido pagamentos a título de participação nos lucros nas competências 10/2010 e 04/2011.

Os empregados beneficiados são os seguintes:

Período a partir de 06/2011					
06/2011	CLAUDIO JOSE RODRIGUES SILVA	1.900.457.561-0	Engenheiro Civil III	283,33	51.204.88299/74
06/2011	EXPEDITO DA ROCHA OLIVEIRA	1.244.430.404-9	Mestre de Obras II	283,33	51.204.88299/74
06/2011	GENIVALDO PEREIRA DE JESUS	1.249.942.924-2	Motorista de Munck	283,33	51.204.88299/74
06/2011	JACKSON CARVALHO MELO	1.289.768.025-5	Assist. Administrativo II	283,33	51.204.88299/74
06/2011	JOICE BRITO SILVA	1.319.306.334-6	Téc. Seg. Trabalho I	283,33	51.204.88299/74
06/2011	JUSCELINO ALVES BARBOZA	1.232.573.278-0	Enc. de Armação	283,33	51.204.88299/74

Correto, portanto, o entendimento da fiscalização, devendo ser mantido o lançamento.

2. Estabelecimento: SÃO JOSÉ DOS CAMPOS /SP. Período 05/2010 a 04/2011

a. Acordo Coletivo de Trabalho - ACT celebrado em 03/05/2010, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Industrias da construção e do mobiliário e montagem industrial de São José dos Campos/SP. (Doc. Fls. 114/133).

i. Vigência: 01/05/2010 a 30/04/2011

ii. Abrangência: De acordo com a cláusula 44^a do ACT, este abrange todos os trabalhadores das empresas signatárias que prestem serviços na REVAP – Refinaria Henrique Lages, no município de São José dos Campos/SP, integrantes das categorias profissionais representadas pelo sindicato, conforme extensão de sua base territorial.

iii. Prazos e formas de pagamento: O ACT prevê o pagamento em duas parcelas, sendo a primeira no mês de novembro/2010 e a segunda no mês de maio/2011.

A fiscalização procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados pela empresa, relacionados no anexo II do Relatório Fiscal (fls. 34/38) no período de 05/2010 a 04/2011, considerando:

- Competência 05/2010 – Inexistência de Programa de Participação prevendo o pagamento. Os pagamentos para cada empregado estão relacionados no anexo II, período até 05/2010 (fls. 34).
- Competências 11/2010, 03/2011 e 04/2011 – Inexistência ou não apresentação do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, na forma da Lei ° 10.101/2000, conforme previsto no ACT. Os pagamentos para cada empregado estão relacionados no anexo II, período até 05/2010 a 04/2011 (fls. 35/38).

A impugnante questiona o lançamento alegando que efetuou a apresentação do Plano de Metas ao Sindicato competente, conforme documento de fls. 272/273, tendo cumprido as metas e pagamentos acordados.

Entretanto, a análise dos documentos apresentados – Acordo Coletivo de Trabalho e Tabela de Metas para PLR 2010/2011, revela claramente que a empresa não cumpriu com as condições previstas no ACT e, principalmente, com as condições e regras necessárias, previstas na legislação previdenciária e na Lei nº 10.101/2000.

O pagamento efetuado na competência 05/2010 não está amparado em qualquer Programa de Participação nos Lucros, seja ele programa próprio da empresa ou programa estabelecido em Acordo Coletivo de Trabalho. O ACT firmado com o Sindicato, acima referido, teve início em 05/2010, prevendo pagamentos nos meses de 11/2010 e 04/2011. Mesmo esse ACT, firmado em 03/05/2010, não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000, como veremos a seguir.

O Acordo Coletivo de Trabalho, firmado com o Sindicato dos Trabalhadores nas Industrias da construção e do mobiliário e montagem industrial de São José dos Campos/SP, com vigência de 05/2010 a 04/2011, definiu apenas valores a serem pagos, entretanto, o ACT firmado não reúne os requisitos exigidos pela Lei nº 10.101/2000. O próprio ACT condiciona à apresentação, pela empresa, do seu Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, conforme previsto na Lei acima referida. Assim dispõe a cláusula 4ª do ACT:

CLÁUSULA QUARTA – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

A empresa deverá apresentar programa de PLR (PARTICIPAÇÃO DOS LUCROS E RESULTADO), conforme previsto na Lei 10.101 de 20/12/2000, na mesma data de celebração do presente instrumento coletivo, ao Sindicato dos Trabalhadores, efetuando o pagamento da PLR a cada 06 (seis) meses.

Parágrafo Primeiro - As empresas procederão ao pagamento da quantia de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), em duas parcelas, sob o título de PLR – Participação nos Lucros e Resultados, a todos os seus empregados, desde que cumpridas integralmente as metas estabelecidas no Programa de Participação nos Lucros e Resultados, instituído na forma do *caput*.

Claro está que a empresa deveria apresentar ao Sindicato o seu Programa de Participação nos Lucros e Resultados, elaborado na forma do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, como acima detalhamos.

O documento apresentado pela empresa às fls. 272/273, limita-se a estabelecer metas, o que não atende às exigências previstas no parágrafo 1º do artigo 2º, da Lei 10.101/2000.

Correto, portanto, o lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os pagamentos efetuados nas competências 05/2010, 11/2010, 03/2011 e 04/2011, aos empregados lotados no estabelecimento da empresa em São José dos Campos, pela inexistência de Programa de Participação nos Lucros ou resultados da empresa.

3. Estabelecimento: SÃO JOSÉ DOS CAMPOS /SP. Período 07/2011 a 04/2012

- a. Acordo Coletivo de Trabalho - ACT celebrado em 12/05/2011, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Industrias da construção e do mobiliário e montagem industrial de São José dos Campos/SP (Doc. Fls. 134/149).

i. Vigência: 01/05/2011 a 30/04/2012

ii. Abrangência: De acordo com a cláusula 44ª do ACT, este abrange todos os trabalhadores das empresas signatárias que prestem serviços na REVAP – Refinaria Henrique Lages, no município de São José dos Campos_SP, integrantes das categorias profissionais representadas pelo sindicato, conforme extensão de sua base territorial.

iii. Prazos e formas de pagamento: O ACT prevê o pagamento em duas parcelas, sendo a primeira no mês de novembro/2011 e a segunda no mês de maio/2012.

A fiscalização efetuou o lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados pela empresa, relacionados no anexo II do Relatório Fiscal (fls. 38/40) no período de 07/2011 a 09/2011, 10/2011 e 04/2012, considerando a inexistência ou não apresentação do Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, na forma da Lei nº 10.101/2000, como previsto no ACT, bem como, para os pagamentos de 07/2011 a 09/2011, por não haver previsão no ACT.

A impugnante questiona o lançamento alegando que efetuou a apresentação do Plano de Metas ao Sindicato competente, conforme documento de fls. 329, tendo cumprido as metas e pagamentos acordados. Argumenta ainda que os pagamentos efetuados de 07/2011 a 09/2011 referem-se a pagamentos por continuação da obra, valendo o mesmo plano seguido em meses anteriores.

Não procedem suas alegações.

A análise dos documentos apresentados – Acordo Coletivo de Trabalho e Tabela de Metas para PLR 2010/2011, revela claramente que a empresa não cumpriu com as condições previstas no ACT e, principalmente, com as condições e regras necessárias, previstas na legislação previdenciária e na Lei nº 10.101/2000.

Os pagamentos efetuados nas competências 07/2011 a 09/2011, 10/2011 e 04/2012, não estão amparados em qualquer Programa de Participação nos Lucros, seja ele programa próprio da empresa ou programa estabelecido em Acordo Coletivo de Trabalho.

O ACT firmado com o Sindicato, acima referido, com vigência de 01/05/2011 a 30/04/2012, prevê apenas valores mínimos a serem pagos a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, de acordo com o seu PPR, que deveria ser apresentado ao Sindicato. O ACT firmado não possui os requisitos exigidos pela Lei nº 10.101/2000, para que seja considerado Plano de Participação nos Lucros ou Resultados. O próprio ACT condiciona à apresentação, pela empresa, do seu Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, conforme previsto na Lei acima referida. Assim dispõe a cláusula 4ª do ACT:

CLÁUSULA QUARTA – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

As empresas, por esta abrangidas, deverão apresentar programa de PLR (PARTICIPAÇÃO DOS LUCROS E RESULTADO), conforme previsto na Lei 10.101 de 20/12/2000, da data de celebração do presente instrumento coletivo até o dia 20 de maio de 2011, ao Sindicato dos Trabalhadores, efetuando o pagamento da PLR a cada 06 (seis) meses.

Parágrafo Primeiro – As empresas procederão ao pagamento da quantia de R\$ 2.400,00 (dois mil e quatrocentos reais), em duas parcelas, sob o título de PLR – Participação nos Lucros e Resultados, a todos os seus empregados, desde que cumpridas integralmente as metas estabelecidas no Programa de Participação nos Lucros e Resultados, instituído na forma do caput.

A empresa não possui, ou não apresentou ao sindicato e à fiscalização, o seu Programa de Participação nos Lucros e Resultados, elaborado na forma do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, como acima detalhamos.

O documento apresentado pela empresa às fls. 272/273, além de não se referir ao período deste ACT, limita-se a estabelecer metas. Não se trata de Programa de Participação nos Lucros, por não atender às exigências previstas no parágrafo 1º do artigo 2º, da Lei 10.101/2000.

A alegação de que os pagamentos em 07/2011 a 09/2011 referem-se a continuação de obra, valendo acordos vigentes em períodos anteriores, não merece prosperar.

Nenhum dos ACT apresentados pela empresa atende às exigências da legislação, conforme acima explanado, e, mesmo que atendessem, não podem ter sua aplicação em períodos que extrapolem sua vigência, por afronta ao disposto no parágrafo primeiro do Art. 2º, da Lei nº 10.101/2000.

Correto, portanto, o lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os pagamentos efetuados nas competências 07/2011 a 09/2011, 10/2011 e 04/2012, aos empregados lotados no estabelecimento da empresa em São José dos Campos, cuja base de cálculo está discriminada no anexo II.

4. Estabelecimento: ARAUCÁRIA/PR. Período: 09/2011 e 12/2011

a. Acordo de Instituição do Programa de Participação dos Trabalhadores nos resultados da empresa, assinado em 01/06/2011, com vigência de 06/2011 a 05/2012 (Doc. Fls. 150/157).

i. Vigência: 01/06/2011 a 31/05/2012

ii. Abrangência: Matriz e filial (obra) de Araucária/PR

iii. Prazos e formas de pagamento: Dezembro/2011 e Junho /2012.

A fiscalização constatou que os pagamentos efetuados a título de PLR aos empregados do estabelecimento da empresa em Araucária/PR, em Setembro/2011 e Dezembro/2011, contrariam o disposto no Parágrafo 2º do Artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, pelo que integram o salário-de-contribuição.

A impugnante questiona o lançamento, alegando que o parágrafo 2º, Artigo 3º, da Lei nº 10.101/2000 prevê o pagamento de até duas parcelas de PLR no ano civil, estando corretos os pagamentos efetuados em 12/2011 e 06/2012. Apresentou planilhas de “Avaliação do Resultado Individual dos colaboradores da UT” (fls. 300/309), e planilha “PPR no Semestre” (fls. 310/313) com a apuração dos valores do PPR no semestre, por colaborador, da unidade REPAR, segundo período de 2011.

O Programa de Participação da empresa prevê a apuração dos resultados em Novembro/2011 e Maio/2012, sendo devidos nas folhas de pagamento dessas competências, ocorrendo os respectivos pagamentos nos meses de Dezembro/2011 e Junho/2012, conforme disposto na cláusula 7ª do PPR, que estabelece:

*“A participação nos resultados convencionada entre as partes será **apurada semestralmente, no final dos meses de novembro e maio**, para todo o funcionário que satisfizer as cláusulas contidas neste instrumento e em*

seus anexos. Os pagamentos ocorrerão somente nas mesmas datas em que ocorre o pagamento do salário correspondente ao mês de apuração semestral, ou seja, respectivamente, nos meses de dezembro e junho”.

Claro está que as competências em que a participação nos resultados é devida aos empregados, são Novembro/2011 e Maio/2012, que correspondem ao mês de apuração semestral previstos no PPR, cujo efetivo pagamento é previsto para os meses de Dezembro/2011 e Junho/2012. A cláusula acima citada estabelece, de forma clara, que o pagamento de PLR ocorrerá somente nas competências definidas no PPR.

Assim não ocorreu. A fiscalização constatou a ocorrência de pagamentos, aos mesmos funcionários, nas competências 09/2011 e 12/2011, ou seja, em competências não previstas no PPR e em periodicidade inferior a um semestre civil, o que afronta ao disposto no parágrafo 2º do artigo 3º, da Lei 10.101/2000, na redação vigente à época, in verbis:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

O anexo III do Relatório Fiscal (fls. 41/43) relaciona, por empregado, os pagamentos efetuados.

Os pagamentos efetuados aos funcionários em desacordo com as regras estabelecidas no PPR, ou em afronta ao disposto no do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/200, devem ser tributados, considerando-se todas as parcelas pagas a determinado empregado. Esse o entendimento manifestado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional –PGFN, no Parecer PGFN/CAT Nº 2536/2012, assim ementado:

Tributário. Previdenciário. Participação nos Lucros ou Resultados. Incidência de contribuição previdenciária. Interpretação do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Vedação de antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, para efeito de não incidência de contribuições previdenciárias para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), de que trata a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Se houver o descumprimento dos parâmetros normativos, a tributação ocorrerá sobre todas as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados.

Correto, portanto, o lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os pagamentos efetuados pela empresa a título de PLR, nas competências 09/2011 e 12/2011, aos empregados lotados no estabelecimento da empresa em

Araucária / PR, cuja base de cálculo está discriminada no anexo III do Relatório Fiscal.

Entretanto, constata-se na planilha que constitui o anexo III do Relatório Fiscal, que alguns empregados receberam somente um pagamento a título de PLR no primeiro semestre de 2012, na competência Junho/2012, conforme previsto no PPR. Entendo que esses pagamentos, tendo observado o estabelecido no PPR e, estando de acordo com a Lei 10.101/2000, estão excluídos do salário-de-contribuição, sendo improcedente o lançamento de contribuições previdenciárias correspondentes.

Portanto, procedentes em parte as alegações da empresa, devendo ser excluídos do lançamento o pagamento efetuado na competência 05/2012 aos seguintes empregados:

Mês	Nome do Trabalhador	NIT do Trabalhador	Descrição do Cargo	Valor Proventos
05/2012	CLAUDINEI JOSE DE FRANCA	1.264.641.551-8	Carpinteiro	156,80
05/2012	DIVONSIR RIBEIRO CASTRO	1.258.460.351-0	Carpinteiro	164,52
			Soma	321,32

5. Estabelecimento: SEDE – Período de 05/2010 a 04/2011

A fiscalização constatou que os pagamentos efetuados a título de PLR aos empregados lotados no estabelecimento sede (matriz) da empresa, nos meses de 05/2010, 06/2010, 08/2010, 11/2010 e 04/2011, não estavam amparados por Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, na forma da Lei nº 10.101/2000.

Os pagamentos estão relacionados no anexo IV do Relatório Fiscal (fls. 44/45)

A impugnante questiona o lançamento, alegando que os Programas de Participação firmados com uma comissão ou por intermédio de acordo coletivo, devem ser aplicados aos demais empregados da empresa.

Pretende então a empresa, que os ACT firmados com os sindicatos de empregados de Campinas e São José dos Campos, vigentes de 05/2010 a 04/2011 sejam considerados válidos para os empregados da sede da empresa, em Curitiba/PR, o que não pode ser aceito.

Primeiro, porque cada um dos ACT foram firmados com Sindicatos tendo abrangência na base territorial do respectivo sindicato. Isso está expresso nos ACT, sendo que o firmado com o Sindicato de Campinas abrange somente os trabalhadores que laborem nas obras da Refinaria de Paulínia – REPLAN, localizada na cidade de Paulínia-SP (cláusula 46ª), e o firmado com o Sindicato de São José dos Campos, abrange somente os trabalhadores que prestem serviços na REVAP – Refinaria Henrique Lages, no município de São José dos Campos_SP (cláusula 44ª).

Segundo, que, conforme explanado acima, nos tópicos que tratam dos citados ACT, os Acordos Coletivos firmados não se caracterizam como programa de participação nos lucros, por ausência dos requisitos previstos em Lei. Como salientado, os próprios ACT prevêm que a empresa deveria apresentar o seu Programa de Participação nos Lucros ao Sindicato, o que não fez.

Conclui-se, portanto, pela inexistência de Programa de Participação nos Resultados, no período de 05/2010 até 04/2011, pelo que deve ser mantido o lançamento das contribuições incidentes sobre os pagamentos efetuados aos

empregados da empresa, lotados na matriz, nos meses de 05/2010, 06/2010, 08/2010, 11/2010 e 04/2011.

6. Estabelecimento: SEDE – Período de 08/2011, 09/2011, 12/2011, 01/2012, 03/2012 e 04/2012

a. Acordo de Instituição do Programa de Participação dos Trabalhadores nos resultados da empresa, assinado em 01/06/2011, com vigência de 06/2011 a 05/2012 (Doc. Fls. 150/157).

i. Vigência: 01/06/2011 a 31/05/2012

ii. Abrangência: Matriz e filial (obra) de Araucária/PR

iii. Prazos e formas de pagamento: Dezembro/2011 e Junho /2012.

A fiscalização constatou que os pagamentos efetuados a título de PLR aos empregados do estabelecimento sede da empresa, contrariam o disposto no Parágrafo 2º do Artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, e, também, por ter ocorrido pagamentos em competências não previstas no PPR, pelo que integram o salário-de-contribuição. A fiscalização motivou o lançamento, como se vê, pela irregularidade nos pagamentos efetuados.

A impugnante questiona o lançamento, alegando que o parágrafo 2º, Artigo 3º, da Lei nº 10.101/2000 prevê o pagamento de até duas parcelas de PLR no ano civil, estando corretos os pagamentos efetuados.

O Programa de Participação da empresa prevê a apuração dos resultados em Novembro/2011 e Maio/2012, sendo devidos nas folhas de pagamento dessas competências, ocorrendo os respectivos pagamentos nos meses de Dezembro/2011 e Junho/2012, conforme disposto na cláusula 7ª do PPR, que estabelece:

*“A participação nos resultados convencionada entre as partes será **apurada semestralmente, no final dos meses de novembro e maio**, para todo o funcionário que satisfizer as cláusulas contidas neste instrumento e em seus anexos. **Os pagamentos ocorrerão somente nas mesmas datas em que ocorre o pagamento do salário correspondente ao mês de apuração semestral, ou seja, respectivamente, nos meses de dezembro e junho**”.*

Claro está que as competências em que a participação nos resultados é devida aos empregados, são Novembro/2011 e Maio/2012, que correspondem ao mês de apuração semestral previstos no PPR, cujo efetivo pagamento é previsto para os meses de Dezembro/2011 e Junho/2012.

A fiscalização constatou a ocorrência de pagamentos, aos mesmos funcionários, referentes às competências de 08/2011, 09/2011, 12/2011, 01/2012, 03/2012 e 04/2012, ou seja, desconsiderando tudo o que fora acordado no PPR em relação à apuração e pagamento da participação nos resultados, e em periodicidade inferior a um semestre civil, o que afronta ao disposto no parágrafo 2º do artigo 3º, da Lei 10.101/2000, na redação vigente à época, *in verbis*:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

(...)

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

O anexo IV do Relatório Fiscal (fls. 45/48) relaciona, por empregado, os pagamentos efetuados.

Os pagamentos efetuados aos funcionários em desacordo com o PPR, em afronta ao disposto no do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, integram o salário-decontribuição e devem ser tributados em todas as parcelas pagas a determinado empregado. Esse o entendimento manifestado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional –PGFN, no Parecer PGFN/CAT Nº 2536/2012, assim ementado:

Tributário. Previdenciário. Participação nos Lucros ou Resultados. Incidência de contribuição previdenciária. Interpretação do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Vedação de antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, para efeito de não incidência de contribuições previdenciárias para o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), de que trata a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Se houver o descumprimento dos parâmetros normativos, a tributação ocorrerá sobre todas as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados.

Correto, portanto, o lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os pagamentos efetuados a título de PLR nas competências de 08/2011, 09/2011, 12/2011, 01/2012, 03/2012 e 04/2012, aos empregados lotados no estabelecimento matriz da empresa, cuja base de cálculo está discriminada no anexo IV do Relatório Fiscal.

7. ESTABELECIMENTO SEDE – Período de 06/2012 a 10/2012 e 12/2012

A fiscalização constatou que a empresa efetuou pagamentos a título de PLR aos empregados lotados no estabelecimento sede (matriz) da empresa, nos meses de 06/2012 a 10/2012 e 12/2012, não amparados por Programa de Participação nos Lucros ou Resultados, na forma da Lei nº 10.101/2000.

Os pagamentos estão relacionados no anexo IV do Relatório Fiscal (fls. 48/53)

A empresa contesta o lançamento, alegando que a fiscalização não requereu informações aos pagamentos efetuados em 06/2012 a 10/2012, e que a empresa possui ACT conforme verifica-se dos documentos que anexou.

A fiscalização informa, no item 6 do Relatório Fiscal, que solicitou à empresa as informações e documentos necessários, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 72) e Termo de Intimação Fiscal (fls. 75). Os documentos apresentados pela empresa estão anexados às fls. 97/157.

Observa-se que os Acordos Coletivos de Trabalho e Programa de Participação nos Lucros ou Resultados que a empresa apresenta em sua impugnação (Docs. fls. 252/299) são os mesmos que apresentou à fiscalização (docs. Fls. 97/157), quando solicitada, nada trazendo de novo para comprovar a existência de PPR que amparem os pagamentos efetuados no período de 06/2012 a 12/2012.

O PPR apresentado pela empresa, prevê, na cláusula quinta, a vigência de 01 (um) ano, de 01 de junho de 2011 a 31 de maio de 2012, que poderia ser renovado por igual período, entretanto, a empresa não apresenta quaisquer documentos que comprovem a renovação do programa para o período junho/2012 a junho/2013, e, também, a aplicação de suas regras para esse período, com a apuração dos resultados e pagamentos nas datas pactuadas.

Deve, portanto, ser mantido o lançamento de contribuições previdenciárias, incidentes sobre os pagamentos efetuados a título de PLR nas competências de 06/2012 a 10/2012 e 12/2012, aos empregados lotados no estabelecimento matriz da empresa, cuja base de cálculo está discriminada no anexo IV do Relatório Fiscal.

MULTA – CARÁTER CONFISCATÓRIO

No que concerne à alegação de cobrança confiscatória, cumpre considerar que o princípio insculpido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, relativo à vedação ao confisco, antes de tudo, é dirigido ao legislador. Tal princípio orienta a elaboração legislativa, que deve observar a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º da CF), bem como não pode dar ao tributo conotação de confisco.

Sendo assim, a multa de ofício, em se tratando de penalidade e não de tributo, não possui caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal. A garantia prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal, diz respeito apenas a tributos, que na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (art. 145, incisos I, II e III da CF). As multas, portanto, não são tributos, como aliás já define o CTN (art. 3º), determinando inclusive que estes não se constituam em sanção de ato ilícito, distinguindo-os assim exatamente das multas, que visam punir uma conduta ilegal.

Em relação à alegação de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, tem-se que o princípio do não-confisco pertine aos tributos, não se aplicando pois às multas por inadimplemento das obrigações tributárias. Neste sentido o TRF da 3ª Região assim decidiu:

AGRAVO. COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. COBRANÇA DE MULTA. LEGITIMIDADE. 1 - A multa impugnada não pode ser reputada inconstitucional por ofensa ao princípio do não confisco, a teor do que dispõe o art. 150, IV, da CF/88, posto que tributo não se confunde com multa. 2 - Conforme se extrai à leitura do art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda "prestação pecuniária compulsória" que não constitua sanção de ato ilícito, enquanto a multa fiscal constitui "sanção punitiva" aplicada em razão do não cumprimento de obrigação tributária 3 - In casu, verifica-se à vista do auto de infração às fls. 61/667, que a multa de ofício, imposta no percentual de 75%, encontra fundamento no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), e decorre do descumprimento de obrigação imposta pela legislação tributária quando do lançamento de ofício. Assim sendo, foi aplicada dentro

dos limites previstos e autorizados por lei, não cabendo ao Judiciário atuar como legislador positivo, reduzindo-a com base em alegada injustiça ou desproporcionalidade do encargo, posto que este decorre de norma legal, no interesse da arrecadação 4 - Agravo não provido.

(TRF - TERCEIRA REGIÃO. AC - APELAÇÃO CÍVEL – 1247900, PROCESSO AC 00148254920034036102, TERCEIRA TURMA, RELATOR DESEMBARGADOR FEDERAL NERY JUNIOR, TRF3 CJI DATA:17/02/2012 (grifei)

Também o então 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) manifestou seu entendimento:

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigir o tributo com acréscimos e penalidades legais, sendo inaplicável a estas o princípio do confisco.

Ademais, no caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, não há como negar efetividade à cobrança da multa de ofício sob o argumento acerca de sua natureza confiscatória ou da violação de princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade.

A Fiscalização está vinculada às leis e atos administrativos expedidos pelas autoridades competentes, logo, não é permitido ao Poder Público, nem a nenhum de seus agentes, no exercício de suas funções, que façam algo que não esteja expressamente previsto, proporcionando ao Contribuinte, na via contrária, a oportunidade de exercer com plenitude o Constitucional Princípio da Ampla Defesa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Requer a Impugnante a suspensão do processo de Representação Fiscal para Fins Penais- RFFP - processo nº 10980-720.182/2015-91, e a improcedência da pretensão do fisco em punir o contribuinte pelo crime de sonegação.

A Representação Fiscal para fins Penais somente será encaminhada ao Ministério Público após decisão final, na esfera administrativa, conforme de acordo com o disposto no art. 83 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

No âmbito da RFB a normatização segue a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, publicada no DOU de 22/12/2010, que assim dispõe:

(...)

Art. 4º A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, definidos nos arts. 168-A e 337-A do Código Penal, será formalizada e protocolizada em até 10 (dez) dias contados da data da constituição do crédito tributário, devendo permanecer no âmbito da unidade de controle até a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente ou na ocorrência das hipóteses previstas no art. 5º, respeitado o prazo legal para cobrança amigável.

Art. 5º Os autos da representação, ou seu arquivo digital, serão remetidos pelo Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil responsável pelo controle do processo administrativo fiscal ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, no prazo de 10 (dez) dias contados da data:

I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

II - da concessão de parcelamento do crédito tributário, ressalvados os mencionados nos incisos III, IV e V;

III - da exclusão da pessoa jurídica do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) ou do parcelamento a ele alternativo, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000;

IV - da exclusão da pessoa jurídica do Parcelamento Especial (Paes) de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003;

V - da exclusão do parcelamento de que trata a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; ou VI - da lavratura de auto de infração ou da expedição de notificação de lançamento de que não resulte exigência de crédito tributário.

Quanto à solicitação de extinção da pretensão do fisco em punir o contribuinte pela prática de crime, em tese, cabe informar que o processo administrativo tributário tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador de tributo, e, caso esse tenha ocorrido, verificar se o lançamento está de acordo com a legislação aplicável. Assim, não há qualquer razão para pronunciamento da autoridade julgadora no que se refere a Representação Fiscal para Fins Penais. Logo, o presente Voto somente se manifestará sobre os fatos trazidos aos autos no que concerne ao interesse tributário envolvido. Diante do exposto, não haverá manifestação desta autoridade julgadora quanto a

procedimentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais acima referida, posto que a mesma trata de crime, ainda que em tese.

DA DILIGÊNCIA OU PERÍCIA

Quanto ao pedido de perícia, não vimos necessidade desses procedimentos, uma vez que o auto de infração apresenta todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador. Vejamos o que estabelece o artigo 18 do Decreto 70.235/72 a esse respeito:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

A realização de diligência, ou perícia, pressupõe que a prova não pode, ou não cabe, ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

O Relatório Fiscal e seus anexos detalham de forma clara os critérios utilizados pelo auditor, a forma de apuração e origem dos valores apurados, os documentos analisados e a legislação aplicável. Ressalte-se que a empresa questiona a incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados a título de PLR, afirmando sua legalidade. Não questiona os valores de base de cálculo apurados.

Pelo exposto, rejeita-se o pedido de perícia formulado pela impugnante.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO

Por fim, o contribuinte requereu que todas as intimações atinentes à presente impugnação fossem realizadas em nome de seu advogado no endereço lá constante.

O artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972 disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

O inciso II considera que a intimação via postal deve acontecer no domicílio tributário apenas do sujeito passivo. Já o § 4º dispõe que, para fins de intimação, o domicílio tributário do contribuinte pode ser apenas em dois locais: no endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Sendo assim, é de indeferir o pleito do contribuinte.

Conclusão

E pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE DA IMPUGNAÇÃO, com a retificação do lançamento da competência 05/2012, nos Autos de Infração nº 51.056.078-4 e 51.056.079-2, conforme demonstrativo abaixo:

AI 51.056.078-4				
Competência	Rubrica	Vlr lançado	Vlr improcedente	Valor mantido
mai/12	Base de Cálculo	821,32	321,32	500,00
	12. Empresa	164,26	64,26	100,00
	13. Sat/Rat	12,32	4,82	7,50
	Soma contribuições	176,58	69,08	107,50
TOTAL DO DEBITO		179.439,97	69,08	179.424,89
AI 51.056.079-2				
mai/12	15. Terceiros	47,64	18,64	29,00
TOTAL DO DEBITO		45.752,56	18,64	45.733,92

CONCLUSÃO

Concordando com os termos da decisão de primeira instância administrativa, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso para, na parte conhecida, afastar as preliminares, indeferir os pedidos de realização de diligência, perícia e intimação do presente acórdão no endereço do advogado da recorrente e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho