



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

Processo nº 11080.731703/2011-18
Recurso nº 999.999Voluntário
Resolução nº 2403-000.245 – 4^a Câmara / 3^a Turma Ordinária
Data 18 de março de 2014
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente YARA BRASIL FERTILIZANTES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em converter o processo em diligência.**

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Marcelo Freitas, Souza Costa e Marcelo Magalhães Peixoto.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 10-37.941 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação tributária acessória, Auto de Infração de Obrigaçāo Acessória - AIOA nº 51.009.490-2 (CFL - 78), no montante de R\$ 9.460,00.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração, Código de Fundamentação Legal – CFL 78, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com informações incorretas ou omissas nas competências 06/2007 a 11/2008.

O Relatório Fiscal, às fls. 06, aponta que a empresa não incluiu no salário-de-contribuição de seus segurados empregados e contribuintes individuais, relacionados em planilha anexa, os valores relativos as rubricas ajuda de custo, aluguel e programa de participação no resultado.

Segundo ainda o Relatório Fiscal, a empresa deixou de declarar em GFIP, antes do início da ação fiscal, a totalidade dos valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, de modo que fica o contribuinte cientificado que tal fato configura, em tese, ilícito penal, que será objeto de comunicação à autoridade competente, para a eventual propositura de ação penal, em relatório à parte.

Em relação ao **cálculo da multa aplicada**, o Relatório Fiscal informa:

A multa é calculada conforme o disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Medida Provisória nº. 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº. 11.941, publicada no DOU em 28/05/09.

O cálculo desta multa considera campos da GFIP com informações omissas/incorrectas. A multa corresponde ao valor de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de até dez informações omitidas na GFIP entregue, com valor mínimo de R\$ 500,00 (quinhentos reais), por competência.

Considerando o cálculo demonstrado na Planilha - Multa Aplicada, em anexo, aplicamos a multa de R\$ 9.460,00 (Nove mil, quatrocentos e sessenta reais).

O **período objeto da autuação**, conforme o Relatório Fiscal, é de **06/2007 a 11/2008**.

A Recorrente teve **ciência das autuações em 30.11.2011**, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou impugnação tempestiva, conforme Relatório da decisão de primeira instância:

A empresa impugnou tempestivamente as exigências. A ciência dos autos de infração ocorreu em 30 de novembro de 2011, enquanto que as impugnações foram protocolizadas em 27 de dezembro de 2011.

Analisa as rubricas “sobre as quais se constituiu Crédito Tributário”, a saber: (I) participação de empregados em lucros e resultados; (II) participação de diretores em lucros e resultados; (III) aluguéis; e (IV) ajuda de custo.

Prejudicialmente, tendo em vista o que estabelecem os artigos 7.º, XI, e 195, I, “a”, da Constituição Federal de 1988, afirma, quanto à participação nos lucros, a um, que essa participação é desvinculada da remuneração; a dois, que a regra matriz de incidência previdenciária deixa de incluir a participação nos lucros na hipótese de incidência respectiva; a três, que não se há de confundir salário com participação nos resultados: a participação do trabalhador no resultado da empresa não é verba relativa à retribuição recebida pelo trabalho realizado, mas relativa à retribuição pelo capital investido; e, a quatro, que não se há de distinguir trabalhadores: o texto constitucional garante o direito à participação nos resultados a qualquer trabalhador, “seja ele celetista seja ele estatutário (contribuinte individual)”.

No tocante à participação de segurados empregados nos lucros e resultados da empresa, afirma, inicialmente, que nos anos de 2007 e 2008 a base territorial de Porto Alegre era detida pelo SindiQuímica, o qual, embora tenha sido chamado a participar das negociações, deixou de comparecer.

Refere, contudo, que, bem observados os instrumentos de participação nos resultados destes dois anos, verifica-se que, pelo menos em relação a sua estrutura jurídica e conceito básico da negociação, são eles não apenas idênticos aos dos anos anteriores, concernentes às unidades de Porto Alegre e demais unidades da empresa no país, como também, nessas outras unidades, contaram com a participação dos respectivos sindicatos, sem qualquer problema ou oposição – o que, por si só, “demonstra a absoluta ausência de razão para que o então sindicato detentor da base territorial desses dois anos (2007 e 2008) deixasse de comparecer e apor sua aquiescência nos respectivos instrumentos”.

Não se está, assim, diante de acordos que contenham ilegalidades quaisquer; tudo está dentro dos rigores da Lei n.º 10.101/2000, com metas específicas, bem delineadas, pagáveis dentro da periodicidade estabelecida em lei, etc. “Tanto assim é que a fiscalização deixou de comentar ou até mesmo de lançar qualquer verba acerca dos acordos celebrados nesse período em outras unidades”, apegando-se tão-somente “à formalidade da assinatura do Sindicato que, repita-se, foi instado a comparecer e acompanhar todas as negociações e deixou de assim proceder”.

Acrescenta que, para o ano de 2011, um novo sindicato assumiu a representatividade da base territorial de Porto Alegre: “o Sindifértil, que já detinha a base de Rio Grande, onde a impugnante possui sua maior unidade no Brasil”, o qual “após expressa concordância com os termos dos Acordos de Participação nos Resultados Operacionais da Yara Brasil, para os anos de 2007 e 2008, na base de Porto Alegre, justamente aqueles instrumentos que ampararam o lançamento aqui impugnado”.

Afirma que tal ratificação é clara no sentido de que a) o Sindifértil expressamente concorda com a negociação havida nos anos de 2007 e 2008; b) como Sindicato detentor da base de Rio Grande há quase uma década, o Sindifértil facilmente percebeu que os acordos objeto do lançamento eram idênticos aos acordos de Rio Grande na mesma data; c) os acordos eram iguais em todo o Brasil; d) a impugnante sempre pagou as convenções conforme contratado.

Tem, assim que, ao “comparecer no próprio instrumento e ratificar os seus termos, o Sindifértil não só está cumprindo os requisitos legais relativos ao assunto, como também está tornando público que o conceito jurídico daquele instrumento se insere nos moldes legais relativos à participação nos resultados”. E, “ao mesmo tempo em que deixa de existir o fato que amparou o lançamento, os trabalhadores beneficiados por aqueles instrumentos agora estão protegidos pela intervenção do Sindifértil”.

Faz, em seqüência, um breve resumo da legislação pertinente à participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa, desde a Constituição Federal de 1988 até a Lei n.º 10.101, de 19 de dezembro de 2000, destacando, ao final, a necessidade de observação da livre negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados. Aponta, outrossim, a clara desvinculação dessa remuneração em relação ao salário.

Em relação à natureza jurídica da participação nos lucros e os respectivos requisitos legais, afirma, inicialmente, que a intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos trabalhadores, tais como a definição do modo de participação nos resultados; a fixação de resultados atingíveis, que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; a determinação de índices gerais e individuais de participação.

Em assim sendo, tal exigência de intervenção constitui “modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na forma acordada. Não se trata, evidentemente, de requisito legal para a caracterização jurídica da verba paga a título de participação dos trabalhadores nos resultados da empresa”. E isto porque a natureza jurídica da participação dos trabalhadores no resultado da empresa está no artigo 7.º, XI, da Constituição Federal, “que expressamente estabelece a desvinculação desta verba em relação à remuneração”.

Conclui que “a natureza não salarial é expressa na Constituição Federal, independentemente de o sindicato assinar ou não o termo de acordo respetivo” de 24/08/2001

Aduz que os acordos celebrados demonstram clara pactuação a respeito de a) atingimento de metas de resultados econômicos e de produtividade; b) estabelecimento de índices de desempenho econômico para a unidade e para as equipes de empregados que a integram; c) fixação dos critérios e condições do plano mediante negociação entre a empresa e os empregados; d) existência de regras objetivas de participação e divulgação destas e do desempenho alcançado.

Quanto à participação de diretores nos lucros e resultados da empresa, afirma, inicialmente, que, ao tempo do período fiscalizado, a impugnante caracterizou-se por ser uma sociedade por ações aberta, estando, como tal, sujeita à regulamentação das sociedades anônimas prevista na Lei n.º 6.404/76.

Assim, os administradores das sociedades anônimas, conselheiros e diretores, podem perceber verba excepcional e condicional, denominada “participação no lucro da companhia”, limitada a 10% do lucro do exercício ou à remuneração global dos administradores, o que for menor; e sujeito, o seu pagamento, à verificação de lucro no exercício e atribuição de dividendo obrigatório mínimo de 25% do lucro líquido.

Entende que, em face da regulamentação jurídica da questão, não há “como equiparar a natureza jurídica do ‘pró-labore’ do diretor contribuinte individual (remuneração), cuja origem estatutária é diversa e sujeita a outra disciplina legal, à natureza jurídica de participação no lucro da companhia, que somente existirá com o respeito integral à disciplina jurídica estabelecida pela Lei n.º 6.404/76”.

“Com efeito, impõe-se trazer à colação a previsão específica contida na Lei n.º 6.404/76, especialmente nos artigos 152, 190 e 201, que asseguram aos administradores da companhia o direito ao recebimento da participação no lucro, desde que devidamente aprovada pela Assembléia respectiva.”

Conclui que a verba em questão possui natureza jurídica própria (participação no lucro da companhia), absolutamente diversa do pró-labore ou de qualquer outra verba remuneratória. Ademais, “na hipótese da verba em questão não se subsumir ao conceito legal de participação no lucro da companhia, os administradores estariam impedidos de creditá-la, sob pena de responsabilidade civil e criminal, conforme parágrafo 5.º do art. 158 da Lei 6.404/76”.

Refere, ainda, que artigo 7.º, XI, da Constituição Federal de 1988, “não faz distinção entre trabalhadores empregados e trabalhadores contribuintes individuais para a previdência. Ele estabelece um conceito e uma garantia individual: todo o trabalhador, não importando em que regime esse trabalho se desenvolva, tem direito à participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração”.

Ademais, se esse dispositivo tem eficácia contida “no que se refere à regulamentação da participação nos lucros, dúvidas não restam a respeito da eficácia plena da garantia constitucional ao estabelecer a não vinculação da participação nos lucros em relação à

remuneração”. “Isto porque, como é próprio do sistema constitucional brasileiro, nenhuma lei infraconstitucional poderia vincular a participação nos lucros à remuneração. Isso seria uma inconstitucionalidade material claríssima.”

“Também a Lei 10.101/00 é clara nesse sentido”, na medida em que, em seu artigo 1.º, faz referência à “participação dos **trabalhadores** nos lucros ou resultados da empresa”, conceito que “evidentemente deve contemplar os empregados e os administradores”.

“Assim, considerando a auto-aplicabilidade da norma constitucional acerca da natureza jurídica da denominada participação nos lucros, bem como a forma como as sociedades anônimas procedem, com estrita observância da Lei n.º 6.404/76, bem como de seus respectivos estatutos, deve ser reconhecida a imunidade da aludida verba, afastando-se a incidência da contribuição previdenciária.”

Além disso, “o administrador de Sociedade por Ações aberta não se confunde com o ‘dono’ da empresa, ou se ‘proprietário’ (como leigamente se diz), nem com seu acionista. Não há affectio societatis entre administradores e acionistas, porque o administrador, aqui, sujeito que está aos rigores da Lei 6.404/76, é um trabalhador tão envolvido com metas quanto os empregados”. O administrador da empresa “não é o dono do capital; ele participa no resultado da empresa não por remuneração, mas como retribuição pelo retorno do investimento do acionista, como qualquer outro trabalhador empregado. Está sob regime jurídico diverso apenas por força da Lei das S.A., não se confundindo com o acionista (dono do capital)”.

Aduz que “quando, a partir da Emenda 20/1998, o rendimento do diretor estatutário passou a ser tributado (INSS), isso ocorreu porque o constituinte queria que o rendimento do trabalhador custeasse a previdência (antes tributava-se apenas o rendimento do empregado)”. “Com isso, o constituinte igualou os rendimentos do empregado e do diretor contribuinte individual. Tributou ambos. Igualou ambos.”

“Agora, o Órgão autuante desigual empregados estão isentos do INSS sobre a participação nos lucros e diretores contribuintes individuais não estão isentos.”

“Em outras palavras: quando a igualdade entre contribuintes interessava ao erário, promoveu-se aprovação de Emenda Constitucional para tributar contribuintes individuais, mas quando essa mesma igualdade não interessa, lança-se débito para tributar contribuintes individuais onde a legislação isenta os trabalhadores.” Assim, “Ou os empregados e os diretores contribuintes individuais são iguais perante a lei e sobre suas respectivas remunerações incide INSS e sobre suas participações nos lucros não incide, ou eles devem ser tratados diferentemente, mas nesse caso, que não se promova Emenda Constitucional para reforça essa igualdade...”

Analisa, finalmente, “o conceito de ‘Lei Específica’ conforme art. 22 § 9.º, alínea ‘j’, da Lei n.º 8.212/91”, concluindo que “O legislador ordinário repetiu a previsão contida na Carta Magna de que a participação nos lucros não serve de base de cálculo da contribuição previdenciária, somando ao óbice constitucional para a incidência (...), a vedação legal em comento (art. 28, § 9.º, alínea ‘j’)”.

“Todavia, em que pese a Lei 10.101/00 seja clara, em seu artigo primeiro, de que está a regulamentar a participação do trabalhador nos lucros da empresa, também a Lei 6.404/76 regulamenta a questão em relação a seus diretores, motivo pelo qual deve ser interpretada como lei específica que legitima o procedimento da empresa perante seus administradores.”

No tocante à rubrica “aluguéis”, a impugnante afirma que se trata “de verba de natureza indenizatória, destinada a ressarcir o trabalhador as despesas que enfrenta para moradia”. E, “Como se trata de verba indenizatória e não destinada a remunerar o trabalho, está excluída da base de cálculo do INSS por força constitucional, na medida em que o art. 195 da CF/88 estabelece que a hipótese de incidência do INSS tem como ponto de partida os rendimentos do trabalho”.

Finalmente, quanto à rubrica “ajudas de custo”, a impugnante afirma que o diretor estatutário, igualado ao empregado celetista, possui os mesmos direitos, aí incluída a ajuda de custo.

Assim, os diretores contribuintes individuais que receberam ajuda de custo de transferência, em parcela única e relativa ao ressarcimento das despesas com a transferência, devem receber o mesmo tratamento legal dos empregados, “tendo em vista tratar-se de Companhia aberta sujeita aos ditames da Lei 7404/76”.

Ademais, “as ajudas de custo não se confundem com salário ou com pró-labore, na medida em que possuem caráter indenizatório, destinadas que são a ressarcir o trabalhador as despesas por ele arcadas em razão da transferência”.

“Já no caso do empregado que recebeu valores por um período determinado, trata-se evidentemente de ajuda de custo vinculada ao aluguel que teve de arcar para viver em outra cidade. Indubitavelmente essa verba possui caráter indenizatório.”

Ao final, a impugnante requer sejam acolhidas as impugnações para julgar insubstinentes os lançamentos, exonerando-a do cumprimento das obrigações lançadas.

A **Recorrída**, conforme o **Acórdão nº 10-37.941 - 7^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS**, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, conforme Ementa a seguir:

Acórdão 10-37.941 - 7^a Turma da DRJ/POÁ

Sessão de 17 de abril de 2012

Processo 11080.731703/2011-18

Interessado YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A.

CNPJ/CPF 92.660.604/0001-82

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O salário-de-contribuição, tanto para o segurado empregado quanto para o segurado contribuinte individual, corresponde, na forma da lei, à remuneração total por eles auferida junto à empresa. Em consequência, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não componha o salário-de-contribuição respectivo, há a necessidade de expressa previsão legal.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa somente integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições, quando paga em desacordo com a Lei n.º 10.101/2000.

HABITAÇÃO. PAGAMENTO DE ALUGUÉIS.

O fornecimento de habitação (pagamento de aluguéis) somente não integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições, quando se trate de segurado empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.

AJUDA DE CUSTO.

A ajuda de custo somente não integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições, quando paga em parcela única, exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do segurado empregado.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008

DECLARAÇÃO EM GFIP.

Os valores de participação nos resultados, aluguel e ajuda de custo, pagos em desacordo com a legislação, integram o salário-de-contribuição dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais a serviço da empresa, devendo, em consequência, ser incluídos em suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

Crédito Tributário Mantido**Acórdão**

Acordam os membros da 7.ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, alterado pelo artigo 1.º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, e pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Porto Alegre, em 17 de abril de 2012

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário para as três autuações, atacando a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Participação nos lucros - Empregados. Veja-se, o tema da participação dos trabalhadores nos lucros da empresa deve ser analisado a partir do texto constitucional, que expressamente dispõe sobre o tema. De nada adianta alegar que a constitucionalidade das leis é vinculada para a administração pública: o que aqui se discute é um conceito jurídico de natureza constitucional, não a constitucionalidade de lei.

É que o art. 7º, inciso XI, da CF/88 inclui, entre os direitos dos trabalhadores, a participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, conforme definido em lei

(i.1) Da falta de assinatura do representante do sindicato.

O lançamento, como se vê, partiu do pressuposto de que a verba paga aos segurados empregados, a título de participação nos lucros e resultados, tenha perdido sua natureza jurídica (de participação nos lucros) pela falta de assinatura do representante do sindicato no termo de acordo respectivo. A idéia básica é a de que (a falta de) uma assinatura teria o condão de alterar natureza jurídica de determinada verba paga pela empresa, o que absolutamente não se coaduna com o ordenamento jurídico brasileiro, muito menos com a maciça orientação jurisprudencial.

A decisão não se manifestou, como se vê, acerca da interpretação já uníssona no STJ de que a ausência de assinatura do representante do sindicato não desnatura a verba, tratando-se de exigência legal apenas para proteção do colaborador em relação à negociação da remuneração variável em si.

Ainda assim, observe-se que nos anos de 2007 e 2008, a base territorial de Porto Alegre, objetos do lançamento, era detida pelo Sindicúmica. Embora tal representação sindical tenha sido chamada a participar das negociações, deixou de comparecer.

Contudo, se bem observados os instrumentos de participação nos resultados destes dois anos, verifica-se que, pelo menos em relação a sua estrutura jurídica e conceito básico da negociação, são idênticos aos anos anteriores dessas mesmas unidades de Porto Alegre e demais unidades da empresa Brasil afora, conforme cópias aqui anexadas.

Também pode-se verificar que, nos mesmos anos de 2007 e 2008, idênticos acordos foram celebrados em outras unidades da empresa e contaram com a participação dos respectivos sindicatos, sem qualquer problema ou oposição (...) Por si só, isso demonstra a absoluta ausência de razão para que o então sindicato detentor da base territorial desses dois anos (2007 e 2008) deixasse de comparecer e apor sua aquiescência nos respectivos instrumentos.

Vale dizer, não há qualquer argumento razoavelmente aceitável para que o Sindicúmica deixasse de concordar com os termos contratados. Não se está diante de acordos que contenham ilegalidades quaisquer, tudo está dentro dos rigores da Lei 10.101/00, trata-se de metas específicas, bem delineadas no instrumento, pagáveis dentro da periodicidade estabelecida em lei, etc.

Tanto assim é que a fiscalização deixou de comentar ou até mesmo de lançar qualquer verba acerca dos acordos celebrados nesse período em outras unidades.

Apegou-se tão somente à formalidade da assinatura do Sindicato que, repita-se, foi instado a comparecer e acompanhar todas as negociações e deixou de assim proceder

(i.2) Da ratificação do período 2007 a 2008 - outro sindicato

Não bastasse tudo isso, para o ano de 2011 um novo Sindicato assumiu a representatividade da base territorial de Porto Alegre: o Sindifétil, que já detinha a base de Rio Grande, onde a recorrente possui sua maior unidade no Brasil.

Como se vê dos anexos documentos, o Sindifétil compareceu, participou das negociações e aquiesceu com os termos do Acordo de Participação nos Resultados Operacionais da empresa tanto em anos anteriores quanto nos anos de 2007 e 2008 em Rio Grande.

Atualmente, como dá conta a anexa Certidão exarada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, o Sindicato dos Empregados e Trabalhadores das Indústrias de Fertilizantes, Adubos Corretivos e Defensivos Agrícolas - SINDIFÉTIL-RS, passou a deter a base territorial de Porto Alegre também Nessa condição, o Sindifétil após expressa concordância com os termos dos Acordos de Participação nos Resultados Operacionais da Yara Brasil, para os anos de 2007 e 2008,

na base de Porto Alegre, justamente aqueles instrumentos que ampararam o lançamento aqui impugnado.

(i.3) Posição jurisprudencial - STJ A Recorrente apresenta julgados do STJ, por exemplo no Resp 865.489/RS, julgado em 26.10.2010, na qual busca evidenciar que o registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada, sendo que a ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descharacteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

(ii) - Participação nos lucros e resultados - Diretores A decisão de primeira instância ignora que a participação dos diretores em resultados da Companhia está prevista em lei específica e se recusa a analisar referido diploma legal.

Ao tempo do período fiscalizado, a recorrente se caracterizou por ser uma Sociedade por Ações aberta. Como tal, sujeita à regulamentação das S.A. prevista na Lei 6404/76.

(...) Para o pagamento da verba em questão a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), exige verificação de lucro no exercício e atribuição de dividendo obrigatório mínimo de 25% do lucro líquido.

(...) Não há como equiparar a natureza jurídica do 'pró-labore' do diretor contribuinte individual (remuneração), cuja origem estatutária é diversa e sujeita a outra disciplina legal, à natureza jurídica de participação no lucro da companhia, que somente existirá com o respeito integral à disciplina jurídica estabelecida pela Lei nº 6.404/76.

(...) Como se vê, o Estatuto da empresa é claro ao estabelecer o pagamento de dividendos na ordem de 25% sobre o lucro líquido, deixando ao alvitre da assembleia geral a remuneração dos administradores, aí incluindo sua participação nos lucros.

E, no caso dos anos de 2007 e 2008, objeto da fiscalização, a Assembleia Geral Ordinária da recorrente aprovou expressamente os valores pagos aos seus diretores, seja a título de remuneração, seja a título de participação nos resultados.

Desta forma, não restam dúvidas de que a verba em questão possui natureza jurídica própria (participação no lucro da companhia), absolutamente diversa do pró-labore ou de qualquer outra verba remuneratória.

(...) Também a Lei 10.101/00 é clara nesse sentido, tanto que declara, em seu artigo 1º, o seguinte:

*Art. 1º Esta Lei regula a participação dos **trabalhadores** nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital*

e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

O conceito de trabalhador evidentemente deve contemplar os empregados e os administradores.

Nesse sentido, inclusive, a imunidade trazida já no texto constitucional ao referir tratar-se de um direito "dos trabalhadores", privilegia a concretização de inúmeros valores constitucionais, tais como a valorização social do trabalho e da livre iniciativa, (art. 1º, inc. IV); a aplicação do princípio da isonomia (art. 5º, caput); o estímulo ao exercício livre de qualquer trabalho, ofício ou profissão, etc.

(iii) ALUGUÉIS

A respeito das despesas com aluguel relativo à moradia de diretores (...) No caso dos aluguéis, parece evidente que, se a empresa destina ao trabalhador essa verba, é porque ele está longe de sua residência. Caso contrário, não haveria motivo para esse "auxílio". Além disso, trata-se de verba de natureza indenizatória, destinada a ressarcir o trabalhador as despesas que enfrenta para moradia.

Como se trata de verba indenizatória e não destinada a remunerar o trabalho, está excluída da base de cálculo do INSS por força constitucional, na medida em que o art. 195 da CF/88 estabelece que a hipótese de incidência do INSS tem como ponto de partida os rendimentos do trabalho.

(iv) AJUDAS DE CUSTO - Transferências

A respeito das ajudas de custo para transferência pagas pela empresa a alguns de seus colaboradores, (...) Por tudo quanto exposto acima, forçoso é concluir que o diretor estatutário igualado ao empregado celetista, possui os mesmos direitos, aí incluindo a ajuda de custo.

No caso dos diretores contribuintes individuais que receberam ajuda de custo de transferência, em parcela única e relativa ao ressarcimento das despesas com a transferência, devem receber o mesmo tratamento legal dos empregados, tendo em vista tratar-se de Companhia aberta sujeita aos ditames da Lei 7404/76.

De outro lado, as ajudas de custo não se confundem com salário ou com pró-labore, na medida em que possuem caráter indenizatório, destinadas que são a ressarcir o trabalhador as despesas por ele arcadas em razão da transferência.

Isto é, o caráter indenizatório da verba, qualquer que seja o regime jurídico do trabalhador, é que define a não incidência do INSS. Aliás, o próprio relatório fiscal admite tratar-se de ajuda de custo, apenas fazendo incidir sobre as verbas pagas, a este título, aos diretores contribuintes individuais.

Já no caso do empregado que recebeu valores por um período determinado, trata-se evidentemente de ajuda de custo vinculada ao aluguel que teve de arcar para viver em outra cidade. Indubitavelmente essa verba possui caráter indenizatório.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

Avaliados os pressupostos, passo para o exame das Questões Preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES.

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 10-37.941 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação tributária acessória, Auto de Infração de Obrigaçāo Acessória - AIOA nº 51.009.490-2 (CFL - 78), no montante de R\$ 9.460,00.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração, Código de Fundamentação Legal – CFL 78, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com informações incorretas ou omissas nas competências 06/2007 a 11/2008.

O Relatório Fiscal, às fls. 06, aponta que a empresa não incluiu no salário-de-contribuição de seus segurados empregados e contribuintes individuais, relacionados em planilha anexa, os valores relativos as rubricas ajuda de custo, aluguel e programa de participação no resultado

A exemplo do conexo processo principal nº 11080.731699/2011-98, onde se discutem as autuações AIOP nº 37.342.938-0 (parte Empresa), AIOP nº 342.939-8 (parte Terceiros) e AIOA nº 51.009.490-2 (CFL - 68), a controvérsia está centrada na questão da participação nos resultados dos diretores - Código de levantamento G1 - em relação à fundamentação legal da incidência de contribuição previdenciária.

O Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 11080.731699/2011-98, às fls. 51, no código de levantamento G1 correspondente à tributação de PLR dos diretores empregados, aponta que não existe previsão legal de não incidência de contribuição previdenciária na participação de lucros ou resultados atribuídas a segurados que não sejam empregados:

15. No **levantamento G1** está sendo lançada contribuição previdenciária incidente sobre participação em lucros/resultados paga a segurados contribuintes individuais. Não existe previsão legal de não incidência de contribuição previdenciária na participação de lucros ou resultados atribuídas a segurados que não sejam empregados. Em sua folha de pagamento, apresentada através de arquivo digital, rubrica 430 - Prog Participação Resultados, a empresa discrimina os pagamentos efetuados a seus diretores segurados contribuintes individuais, mas esta rubrica não é declarada em GFIP como base de cálculo de contribuição. Não existe recolhimento de contribuição sobre está rubrica. Planilha "Análise de Dados: Prog Participação Resultados (G1).

No **Recurso Voluntário**, bem como em sede de Impugnação, a Recorrente aduz, em um primeiro argumento, que a participação nos resultados dos diretores está em acordo com o previsto na Lei 6.404/1976 e no seu Estatuto e, em segundo argumento, que a Lei 10.101/2000 abrange também os administradores:

(ii) LEVANTAMENTO G1 - Participação nos lucros e resultados -
Diretores A decisão de primeira instância ignora que a participação dos diretores em resultados da Companhia está prevista em lei específica e se recusa a analisar referido diploma legal.

Ao tempo do período fiscalizado, a recorrente se caracterizou por ser uma Sociedade por Ações aberta. Como tal, sujeita à regulamentação das S.A. prevista na Lei 6404/76.

(...) Para o pagamento da verba em questão a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), exige verificação de lucro no exercício e atribuição de dividendo obrigatório mínimo de 25% do lucro líquido.

(...) Não há como equiparar a natureza jurídica do 'pró-labore' do diretor contribuinte individual (remuneração), cuja origem estatutária é diversa e sujeita a outra disciplina legal, à natureza jurídica de participação no lucro da companhia, que somente existirá com o respeito integral à disciplina jurídica estabelecida pela Lei nº 6.404/76.

(...) Como se vê, o Estatuto da empresa é claro ao estabelecer o pagamento de dividendos na ordem de 25% sobre o lucro líquido, deixando ao alvitre da assembleia geral a remuneração dos administradores, aí incluindo sua participação nos lucros.

E, no caso dos anos de 2007 e 2008, objeto da fiscalização, a Assembleia Geral Ordinária da recorrente aprovou expressamente os valores pagos aos seus diretores, seja a título de remuneração, seja a título de participação nos resultados.

Desta forma, não restam dúvidas de que a verba em questão possui natureza jurídica própria (participação no lucro da companhia), absolutamente diversa do pró-labore ou de qualquer outra verba remuneratória.

(...) Também a Lei 10.101/00 é clara nesse sentido, tanto que declara, em seu artigo 1º, o seguinte:

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

O conceito de trabalhador evidentemente deve contemplar os empregados e os administradores.

*Nesse sentido, inclusive, a imunidade trazida já no texto constitucional ao referir tratar-se de um direito "**dos trabalhadores**", privilegia a concretização de inúmeros valores constitucionais, tais como a valorização social do trabalho e da livre iniciativa, (art. 1º, inc. IV); a aplicação do princípio da isonomia (art. 5º, caput); o estímulo ao exercício livre de qualquer trabalho, ofício ou profissão, etc.*

Ademais, no Anexo do Relatório Fiscal, às fls. 09 a 45, bem como no Relatório Fiscal do conexo processo principal nº 11080.731699/2011-98, às fls. 59, tem-se a planilha "Análise de Dados - Prog Participação Resultados (G1)":

Mês	CNPJ	Rubrica	Descrição da Rubrica	Segurado	Nome trabalhador	Valor proventos
02/2007	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI ADEMAR FRONCHETTI	50.700,00	
02/2007	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI CARLOS AUGUSTO PASQUALETTO CHIES	54.080,00	
02/2007	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI GILBERTO BIRKHAN	37.180,00	
02/2007	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI LAIR VIANEI HANZEN	121.680,00	
02/2007	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI PEDRO ALVISE CERATTI MANFRO	87.880,00	
02/2007	92.660.604/0 01	430	Prog.Partic.Resultados	CI THOR INGE STORBRUA	16.984,88	
03/2008	92.660.604/0	82	Prog.Partic.Resultados	CI ADEMAR FRONCHETTI	191.477,00	
03/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI CARLOS AUGUSTO PASQUALETTO CHIES	196.699,10	
03/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI LAIR VIANEI HANZEN	258.500,00	
03/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI MARCELO BENEDETTI FIGUEIREDO	115.334,16	
03/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI PEDRO ALVISE CERATTI MANFRO	200.772,00	
03/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI THOR INGE STORBRUA	159.173,83	
04/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI ANDREW JHON LOW	7.029,00	
04/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI LAURENT TROST	16.112,00	
04/2008	92.660.604/0001-82	430	Prog.Partic.Resultados	CI REIDAR TVEIT	26.111,00	

DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

Desta forma, considerando-se os princípios da celeridade, efetividade e segurança jurídica, surge a prejudicial de se determinar se, no período objeto das autuações fiscais, 06/2007 a 11/2008, os pagamentos efetuados a título de participação nos resultados dos diretores empregados atendem aos preceitos da Lei 6.404/1976, bem como ao Estatuto da Recorrente.

CONCLUSÃO

CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA para que a Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do Recorrente informe para o período objeto das autuações fiscais, 06/2007 a 11/2008:

(i) se os pagamentos efetuados a título de a participação nos resultados dos diretores empregados estão atendendo aos preceitos da Lei 6.404/1976;

(ii) se os pagamentos efetuados a título de participação nos resultados dos diretores empregados estão atendendo ao disposto no Estatuto da Recorrente;

(iii) em relação aos pagamentos efetuados a título de participação nos resultados dos diretores empregados, se o Estatuto da empresa está congruente com os preceitos da Lei 6.404/1976;

É como voto.

CÓPIA