



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

Processo nº 11176.000114/2007-49
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-003.571 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO
Recorrentes VIVO S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS EMPREGADOS - PAGAMENTOS INDIRETOS - DESCUMPRIMENTO DA LEI - - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

PAGAMENTOS A DIRETORES ESTATUTÁRIOS - FOLHA CONFIDENCIAL - NÃO COMPROVAÇÃO DE ALEGAÇÕES

Cumprida a autoridade fiscal, identificando os benefícios concedidos as pessoas físicas que prestem serviços a empresa auditada, intimar o contribuinte a prestar todos os esclarecimentos para identificar a natureza da verba, as condições de sua concessão, para só então identificar se a mesma encontra-se abarcada no conceito de salário de contribuição. Conforme transcrição do relatório fiscal, o auditor cumpriu seu papel ao solicitar os documentos. Como a empresa não prestou os esclarecimentos, ou mesmo apresentou os documentos pertinentes, o auditor procedeu ao lançamento na forma devida, considerando como fato geradores os VALORES LANÇADOS NA FOPAG CONFIDENCIAL (diga-se não procedeu aferição de valores).

Infundadas as alegações de não comprovação do pagamento quando a rubrica, conforme descrito pelo auditor, apresentou saldo positivo, o que contrapõe a alegação do recorrente de que só se efetivaria, quando ocorrer a efetiva associação ao plano. Caso, se tratasse de valores, por exemplo, provisionados, mas sem efetiva utilização, poderia o recorrente demonstrar contabilmente a não movimentação das contas. O fato de não constarem da folha de pagamento dos diretores também não refuta o lançamento,

considerando a possibilidade de concessão de benefícios indiretos, pagos em folha suplementar. Ao elaborar uma folha complementar confidencial, sem esclarecer a origem dos valores nela incluídos, assume o recorrente o risco de ter os valores lançados como salário de contribuição.

PREVIDÊNCIA PRIVADA - NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES - IMPOSSIBILIDADE DE CUMPRIMENTO LEGAL NO CASO DE INCORPORAÇÃO QUANDO A SUCESSORA NÃO FOI A INSTITUIDORA DO PLANO

Embora a lei 8.212/90, exija em seu art. 28, § 9 que a previdência privada seja disponível a totalidade de empregados e dirigentes, entendo que os argumentos do recorrente são pertinentes a que se diga que nesse ponto também o lançamento não se aperfeiçoou para que se possa afirmar que o recorrente descumpriu os preceitos legais para usufruir do benefício de exclusão da base de cálculo PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Ao manter benefício de previdência privada apenas aos trabalhadores vinculadas a empresa incorporada não podemos dizer que a empresa descumpriu preceito legal, posto que não foi ela a instituidora do plano, nem tampouco poderia suprimir o direito dos beneficiários por força da relação contratual a que está obrigada a obedecer.

AFERIÇÕES - PP3, PP4 E PP5 - VALORES APURADOS -SEM DEMONSTRAÇÃO DAS ALEGAÇÕES

Não utilizou-se o auditor do instituto da aferição indireta por seu bel prazer. Tal prática, mostrou-se necessária na medida que mesmo intimado durante o procedimento fiscal, não apresentou contribuinte todos os documentos pertinentes a valores lançados em sua contabilidade, permitindo ao auditor identificar de forma clara todos os benefícios concedidos, identificando a natureza de cada verba paga.

BONIFICAÇÕES - BO - NÃO COMPROVAÇÃO DE ENQUADRAMENTO DE ACORDO COM O ART. 28, § 9 DA LEI 8212/91.

O conceito de salário de contribuição determina regra geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração total do empregado, inclusive sobre os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social. Não restou demonstrado pelo recorrente que o pagamento enquadrava-se nas exclusões acima descritas. Durante procedimento foram solicitados documentos para identificar a forma como foram feitos os pagamentos

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS - DIRETORES ESTATUTÁRIOS - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO

Tratando-se de valores pagos aos diretores estatutários, não há que se falar em exclusão da base de cálculo pela aplicação da lei 10.101/2000, posto que essa só é aplicável aos empregados.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS - ESTIPULAÇÃO - DE METAS CLARAS E OBJETIVAS - AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO

Para que seja cumprido o requisito de metas claras e objetivas, o acordo que respalda o pagamento do PLR deve deixar claro as regras ou critérios para o pagamento. Admitir que as mesmas serão fixadas pela empresa posteriormente e ferir o requisito de negociação das metas, descumprindo preceito da lei 10.101/2000.

De relatório fiscal, fica claro que no anexo do acordo, a empresa descreve a impossibilidade de estipular metas, razão pela qual determina o pagamento de valores, ora fixos, ora variáveis de acordo com o salário do empregado.

Ora se estamos falando de regras claras e objetivas presentes nos acordos negociados, conforme expresso no dispositivo, não tem lógica acatar o argumento de que os objetivos corporativos são definidos pela empresa e amplamente divulgados.

.PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

-DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES - RUBRICAS - APLICAÇÃO DA SUMULA CARF N. 99

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

De acordo com a Súmula CARF nº 99: “*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*” Assim, existindo recolhimento de contribuições patronais, o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre a mesma rubrica.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) negar provimento ao recurso de ofício; b) rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância; e c) reconhecer a decadência até a competência 11/2001. II) Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o levantamento PP1, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que excluía o levantamento por vício formal. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Igor Araújo Soares – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.046.967-4, em desfavor da recorrente tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados não descontada em época própria, da empresa, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como a destinadas a terceiros, , levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados e contribuintes individuais no período de 02/1999 a 02/2006.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 304 e seguintes, constituem fatos geradores:

BONIFICAÇÕES –

As remunerações pagas ou creditadas a segurados em diversas competências, a título de bonificações, lançadas na contabilidade da empresa em várias contas, com códigos e nomes indicados no Quadro 1 a seguir.(...)

A Global Telecom, além da folha de pagamento, remunerou seus segurados através • do pagamento de bonificações. Para o pagamento das bonificações a empresa se utilizou, em grande parte dos pagamentos, do fornecedor Prever S.A. Seguros e Previdência.

Após análise do acordo coletivo, anexo 7, firmado em 05/10/00, com vigência de 01/09/00 a 31/08/01, entre a Global Telecom e o SINTTEL — Sindicato dos Trabalhadores e Operadores de Mesas Telefônicas, do Estado do Paraná verificou-se, na cláusula nona no tópico de Previdência Privada; a previsão de depósitos para os empregados no valor de R\$ 500,00, em conta individualizada de previdência privada, sem custo administrativo para estes e com plena gestão dos mesmos dos valores depositados.

Na conta de fornecedor Prever S.A. Seguros e Previdência foram encontrados lançamentos (crédito) em contrapartida (débito) das contas de despesas de bonificações, contas do ativo e conta do passivo Bônus Funcionários. Como a conta 69 é uma conta de passivo os valores lançados na mesma a crédito representam o passivo reconhecido pela empresa.

Foram solicitados através de TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (cópia em anexo) os documentos contábeis referentes às contas do quadro 1, entretanto a empresa não os apresentou durante a ação fiscal, fato que implicará emissão de Auto de Infração — Al. A empresa, também, apesar de solicitados, não apresentou os planos de previdência privada, contratos firmados com entidades de previdência privada, relação de segurados que fazem parte destes planos.

PREVIDÊNCIA PRIVADA –

A Global Telecom efetuou pagamentos a segurados empregados em folhas de pagamento através de rubrica própria denominada PREVIDÊNCIA PRIVADA, código da rubrica 365.

Foram solicitados através de TIAD (cópia em anexo) os documentos referentes aos pagamentos em folha da rubrica 365, inclusive os planos de previdência relativos aos segurados beneficiários, entretanto a empresa não os apresentou durante a ação fiscal.

Sendo assim, apesar da denominação de previdência privada a natureza dos pagamentos não foi devidamente esclarecida pela empresa. O fato do contribuinte denominar os proventos dos segurados como previdência privada ou qualquer outra verba indenizatória não implica necessariamente que seja verdade absoluta. É necessário verificar a verdadeira natureza dos mesmos, o que neste caso, foi apenas o pagamento de uma verba remuneratória e não tributada pela empresa.

DIRETORES ESTATUTÁRIOS – FOLHA DE PAGAMENTO **CONFIDENCIAL**

A Global Telecom elabora folha de pagamento confidencial para remunerações de diretores estatutários desde a competência 04/2003.

Após a análise das mesmas constatou-se a existência da rubrica código 06200, denominada CONT VISA() UM 12%.

Através de TIAD foram solicitados todos os documentos que demonstrem a natureza da rubrica 06200 - CONT VISÃO UM 12%. Também, foram solicitados os planos de previdência privada, contratos firmados com entidades de previdência privada, relação de segurados que fazem parte destes planos. Porém a empresa não disponibilizou os documentos e tão -pouco esclareceu a natureza da rubrica, fato que implicará na emissão de AI - Auto de Infração. Apurou-se na ação fiscal que existe um plano de previdência privada denominado Plano Visão Celular no qual existem segurados da Global Telecom que são beneficiários do mesmo.

PREVIDÊNCIA PRIVADA – PARTE DOS EMPREGADOS

Através da análise das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte pode-se verificar a existência de descontos relativos a planos de previdência privada sobre a remuneração de parte de seus segurados a partir da competência 04/2003. As rubricas de descontos relativas à previdência privada encontradas nas folhas de pagamento estão descritas no Quadro 2 abaixo:

Não integram o salário de contribuição da contribuição previdenciária apenas os valores pagos pela empresa para programa de previdência complementar disponível a totalidade de seus empregados e dirigentes, nos termos da alínea "p", do parágrafo 9º, do artigo 28 da lei 8.212 de 24/07/91.

Foram solicitados através de TIAD os planos de previdência privada da Global Telecom, os contratos firmados com entidades de previdência privada, as relações dos segurados que fazem parte destes planos, contendo nomes e valores individuais pagos/depositados pela empresa para cada um, por competência, os documentos relativos aos pagamentos da parte patronal referentes aos planos de previdência privada e os documentos que demonstram a natureza das rubricas 8140, 8141, 8150, 8160, 8215, 8230, 15485, 15495, 15500, 15505, 16420, 16430, 27600, 27601, 27605, 15325, e 16435 das folhas de pagamento. Entretanto a empresa não disponibilizou os documentos solicitados, fato que implicará a emissão de Auto de Infração — AI.

Período: 04/2004 a 12/2005

Em verificações dos lançamentos contábeis da empresa, constatou-se que a empresa a partir da competência 04/2004 contabilizou os valores das contribuições efetuadas pela mesma para os citados programas de previdência privada na conta contábil 31014192 - Contrib. Fund. Segur.Social-Prev.Priv. (conta de despesa) em contrapartida das contas 21114211 - Contrib. s/ Folha De Pagamento e 21112111 - Salários e Ordenados a Pagar (contas de passivo). Tais lançamentos contábeis foram considerados como remunerações nesta NFLD e estão discriminados no anexo 2.

Período de 04/2003 a 03/2004 Para o período de 04/2003 a 03/2004 não foram encontrados lançamentos contábeis que refletissem a totalidade dos pagamentos dos valores das contribuições efetuadas pela empresa para programas de previdência privada a favor de seus segurados.

Tendo em vista **que** a empresa não disponibilizou os documentos solicitados relativos ao assunto previdência privada, principalmente a relação dos segurados beneficiários contendo os valores pagos/depositados para cada um dos mesmos, foi efetuado o lançamento da contribuição previdenciária através da aferição da parte despendida pela empresa, considerada como remuneração pelos motivos anteriormente expostos.

Para a aferição das contribuições efetuadas pela empresa foram considerados os próprios valores descontados dos segurados beneficiários, em cada competência, ou seja o valor aferido das contribuições da empresa é igual ao valor das contribuições descontadas dos segurados. Considerou-se, assim, que a empresa contribuiu para o plano de previdência privada com os mesmos valores dos segurados beneficiários.

O anexo 3 deste relatório apresenta os valores descontados dos segurados a título de previdência privada, indicando o nome do segurado, a matrícula do mesmo, a competência, o código das rubricas de desconto, e apresenta também o valor das contribuições da empresa aferidas.

VALORES AFERIDOS DAS CONTRIBUIÇÕES

Através da análise das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte pode-se verificar a existência das rubricas de resultado 15325 — SISTEL BS CALC EMP e 16435 —SISTEL TOT SAL PART. Tais rubricas foram encontradas nas verificações das folha de pagamento efetuadas por amostragem, nas competências 04/03, 12/04 e 09/05 dos estabelecimentos 02.449.992/0001-64, 02.449.992/0002-45, 02.449.992/0003-26, 02.449.992/0011-36 e 02.449.992/0022-99 e 02.449.992/0033-41.

Através de consulta efetuada no site do SISTEL constatamos que a referida entidade é uma entidade fechada de previdência complementar, pessoa jurídica de direito. privado, sendo um fundo de pensão multipatrocinado, oferecendo diferentes planos de benefícios para as empresas, para as quais desenvolve, implanta e administra planos de previdência complementar.

Foram solicitados através de TIAD os planos de previdência privada da GlobalTelecom, os contratos firmados com entidades

de previdência privada, as relações dos segurados que fazem parte deste planos, contendo nomes e valores individuais pagos/depositados pela empresa para cada um, por competência, os documentos relativos aos pagamentos da parte patronal referentes aos planos de previdência privada e os documentos que demonstram a natureza das rubricas 8140, 8141, 8150, 8160, 8215, 8230, 15485, 15495, 15500, 15505, 16420, 16430, 27600, 27601, 27605, 15325, e 16435 das folhas de pagamento. Entretanto a empresa não disponibilizou os documentos solicitados, fato que implicará a emissão de Auto de Infração — AI.

Também, foram solicitadas as folhas de pagamento e respectivos resumos, por estabelecimento, contendo rubricas de proventos, descontos e resultados, período de 02/03 a 02/06, meio digital, formato txt. A empresa apresentou as devidas folhas de pagamento, porém não as disponibilizou por estabelecimento e também nas mesmas não constaram as rubricas de resultado, incluindo nestas, as bases de cálculo da previdência social, fato que implicará na emissão de AI.

Como a empresa não esclareceu a verdadeira natureza das rubricas 15325 e 16435 e não apresentou os valores destas rubricas nas competências selecionadas fez-se necessário aferir os valores das mesmas.

Para a aferição utilizou-se os resumos das folhas de pagamento das competências 04/03, 12/04 e 09/05 do estabelecimento 02.449.992/0001-64, conforme quadro 5 a seguir, onde constam os valores das rubricas em questão, o total de proventos do estabelecimento e o percentual apurado referente a divisão dos valores da rubrica 16435 pelo valor dos proventos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS EMPREGADOS E DIRETORES ESTATUTÁRIOS

A Global Telecom, em seus documentos, para as remunerações em questão usou as expressões PLR — Participação nos Lucros ou Resultados e PPR — Programa (Anual) de Participação nos Resultados.

No caso dos administradores das sociedades anônimas, diretores e conselheiros eleitos por atas, a regulamentação da participação nos lucros é prevista na lei 6.404 de 15/12/1976 (Lei das Sociedades Anônimas). Em seu artigo 152 a referida lei prevê apenas a participação em lucros, dispondo que os mesmos somente farão jus à participação nos lucros do exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório.

Inicialmente, cabe esclarecer, que através da análise das demonstrações financeiras apresentadas pela empresa constatou-se que a empresa, desde sua constituição, nunca auferiu lucros.

A Global Telecom efetuou Acordos de Participação nos Lucros ou Resultados com os sindicatos SINTTEL do Paraná e Santa Catarina em alguns períodos, anexo 7.

Após análise destes documentos verificou-se que nestes acordos não houve o cumprimento do artigo 2º. da Lei 10.101 de 2000, ou seja não foram descritas regras claras e objetivas para o pagamento da referida verba.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 27/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 08/12/2014

por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por IGOR ARAUJO SOARES

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No Acordo Coletivo de Trabalho de 28/09/01, da Global com o SINTTEUPR, anexo 7, em sua cláusula 19 a , houve a previsão do estabelecimento de um plano de participação nos resultados na conformidade de regulamento anexo ao mesmo, bem como houve a previsão de antecipação de 10% do salário base do empregado a ser satisfeita no mês da aplicação do referido acordo.

O regulamento anexo ao referido acordo coletivo do ano de 2001 dispõe que o pagamento da participação nos resultados seria limitado a um salário em folha de pagamento e o restante seria efetuado em conta de previdência privada.

Tal regulamento, anexo 7, previu que as metas deveriam ser compostas de objetivos estratégicos, metas funcionais e performance individual, porém o mesmo não descreve quais são estes objetivos, ou seja, não houve a fixação de metas quantitativas para se atingir dos objetivos.

Em 23/12/03 e em 01/11/2004 a Global Telecom efetuou com o sindicato SINTTEL do Paraná Acordos Coletivo de Trabalho para Implantação do Programa Anual de Compromisso com os Targets Organizacionais — Pacto, anexo 7, visando regulamentar a participação dos resultados dos empregados e diretores com vigência de dois anos a partir de 01/01/03 e um ano a partir de 01/01/05, respectivamente.

Nos mesmos moldes, nas mesmas datas e com o mesmo teor foram efetuados acordos com o SINTTEL de Santa Catarina.

Estes acordos previram na cláusula quarta os objetivos da empresa que seriam objetivos corporativos, objetivos setoriais e objetivos individuais de desempenho. Contudo os referidos acordos não especificam e não detalham o que seriam cada um destes objetivos.

Estava previsto, também, na mesma cláusula, que a participação de cargos estatutários e executivos, tais como diretores executivos e demais cargos diretivos, de gerência e de supervisão ou assessores, integrariam os referidos acordos e obedeceriam As regras e valores fixados pela diretoria com base no cargo ou função. Novamente não houve a fixação de regras claras para o pagamento da participação de lucros ou resultados.

Na realidade os pagamentos efetuados aos diretores estatutários são verdadeiras remunerações já que a lei 6.404/76 prevê apenas a participação em lucros, os quais a empresa ainda não auferiu desde sua constituição.

Os acordos firmados em 23/12/03, em seus anexos I, denominado Definição dos Objetivos para o Exercício de 2003, determinaram que para o ano de 2003 seriam considerados apenas os objetivos corporativos para efeito da apuração dos resultados, excluindo assim os objetivos setoriais e os individuais. A cláusula segunda enumerou os indicadores corporativos, entretanto não houve a definição dos valores a

serem atingidos destes indicadores, apenas houve a citação dos mesmos.

Na cláusula terceira determinou-se que a base de cálculo para o PLR de 2003 seria um virgula oito salários nominais incluindo-se a vantagem pessoal. Já a cláusula quarta previu o pagamento aos empregados da Global de um valor extraordinário de dois virgula três salários nominais, limitados ao valor de dois mil e oitocentos reais, o qual não seria compensado com o pagamento do PLR.

Já os anexos I, dos acordos firmados em 01/11/2004, denominados Definição dos Objetivos para o exercício de 2004, cópias anexadas, determinaram a base de cálculo para pagamento do PPR de 2004 seria, também, de um virgula oito salários nominais incluindo-se a vantagem pessoal e que seria pago aos empregados, em virtude da empresa estar impossibilitada as metas do ano de 2004, um complemento extraordinário de PPR cujos valores poderiam ser de 0,5 (zero virgula cinco) salários nominais, mil trezentos e oito reais e mil reais dependendo do salário do empregado. Não houve, nestes anexos, a previsão de nenhum indicador de metas.

A empresa apresentou ainda os Anexos I dos Acordos Coletivos de Trabalho do Programa Anual de Participação nos resultados da empresa — Definição dos Objetivos para o Exercício de 2005, firmados em 19/12/05, com os SINTTEL do Paraná e Santa Catarina.

Nestes anexos ficou definida em um virgula oito salários nominais a base de cálculo para pagamento de PPR de 2005, incluindo neste valor as vantagens pessoais. Houve, também, novamente o pagamento extraordinário de PPR com valores variando de mil e duzentos reais ou mil reais dependendo do salário do empregado. A justificativa para este pagamento foi a impossibilidade da empresa apresentar aos empregados as metas de 2005.

Nestes anexos, denominados Definição de Objetivos, ficou evidente que a empresa efetuou pagamentos de valores fixos a título de participação de lucros, ou seja, os pagamentos não tiveram nenhuma correlação com qualquer lucro ou resultado da empresa, simplesmente foram fixados valores, remunerações fixas.

A Global Telecom elabora folha de pagamento confidencial para remunerações de diretores estatutários desde a competência 04/2003.

Na análise destas folhas de pagamento apresentadas foi verificado que a empresa, em algumas competências, remunerou seus diretores com a rubrica 14110 — PLR Honorários, tendo considerado o PLR como base de cálculo da contribuição previdenciária, inclusive recolhendo as contribuições previdenciárias devidas nestas competências, com exceção da competência 06/2004. A empresa, também, em algumas competências declarou estas remunerações em GFIP.

A seguir no quadro 9 constam os valores extraídos das folhas confidenciais da rubrica 14110 — PLR Honorários, contendo competências dos pagamentos da rubrica, os nomes dos diretores que receberam a rubrica e as informações se os mesmos foram declarados em GFIP e se foram objeto de recolhimento em GPS — Guias da Previdência Social.

Sendo assim conclui-se que os valores pagos aos segurados empregados e diretores estatutários a título de a título de Participação nos Resultados da Empresa foram efetuados de maneira irregular, principalmente pelos seguintes motivos:

- a empresa jamais auferiu lucros, nem apresentou resultados operacionais;*
- falta de regras claras e objetivas em seus acordos de PLR/PPR;*
- pagamento de valores fixos aos segurados não relacionados a lucros ou resultados;*
- a empresa considerou como base de cálculo da contribuição previdenciária parte dos valores pagos a diretores estatutários a título de PLR.*

PLR EMPREGADOS

No quadro 10 a seguir estão discriminadas as rubricas das folhas de pagamento, relativas às remunerações de PLR/PPR, que foram objeto de levantamento na presente NFLD.

A Global Telecom não apresentou, a partir da competência 02/2003, folhas de pagamento elaboradas por estabelecimento. Apresentou apenas folhas de pagamento totalizadas pela empresa, fato que implicará emissão de AI — Auto de Infração. Sendo assim os valores pagos a partir desta competência foram lançados no estabelecimento 02.449.992/0001-64.

As somas das remunerações das rubricas do quadro 10, bem como as competências do débito são mostradas no Relatório de Lançamentos em anexo, tendo sido incluídos no código de levantamento FP2.

FOPAG CONFIDENCIAIS

A Global Telecom efetuou pagamentos de PLR/PPR a diretores estatutários através de folhas de pagamento confidenciais, nas competências 03/04, 06/04, 07/04, 10/04, 04/05, 06/05, 08/05, 09/05, 10/05, 11/05 e 12/05.

A empresa considerou tais pagamentos como integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária (rubrica de resultado 16000 — BASE INSS HON DIR), com exceção das remunerações dos diretores estrangeiros que mantêm convênios de seguridade social e recolheu os valores devidos ao INSS em GPS, com exceção da competência 06/2004.

Entretanto a empresa não declarou em GFIP os pagamentos de PLR/PPR das competências 03/04, 06/04, 07/04, 10/04 e 04/05, fato que gerou diferenças de acréscimos legais referentes ao recolhimento em GPS da competência 03/2004, que estão discriminadas no relatório DAL - Diferenças de Acréscimos Legais, em anexo.

PARTICIPAÇÕES NOS RESULTADOS LANÇADAS EM CONTAS

DIVERSAS

Remunerações pagas ou creditadas a segurados em diversas competências, a título de Participação nos Resultados, lançadas na contabilidade da empresa em várias contas, com códigos e nomes indicados no Quadro 11 a

A conta 1208055 se refere à conta de fornecedor (passivo), as contas 21112100 e 21112112 são contas do passivo referente à Participação de Resultados, já as contas 31012394 e 31015111 são contas de despesas com Participações de Resultado.

Através dos lançamentos contábeis apresentados, constatou-se que a Global Telecom, além da folha de pagamento, também efetuou pagamentos de PLR/PPR diretamente em sua contabilidade.

Para o pagamento de PLR/PPR, período de 09/02 a 03/04, a empresa se utilizou, em grande parte dos pagamentos, do fornecedor Prever S.A. Seguros 6 Previdência.

Após análise dos acordos coletivos, anexo 7, com vigência de 01/09/02 a 31/08/03, firmados entre a Global Telecom e os SINTTEL — Sindicatos dos Trabalhadores e Operadores de Mesas Telefônicas, do Paraná e de Santa Catarina, verificou-se, na cláusula nona no tópico de Previdência Privada, a previsão de depósitos mensais no valor fixo de 2,6% do salário base auferido em agosto/2002, em conta de previdência privada de todos os empregados efetivos na empresa há pelo menos 12 (doze) meses. O parágrafo segundo prevê que a empresa disponibilizará aos empregados beneficiados, a opção de saque dos depósitos após cumprida carência mínima de 2 (dois) meses dos valores depositados em conta de previdência privada, inclusive aqueles referentes ao adiantamento.

Constatou-se, também, que tais pagamentos e depósitos foram contabilizados, em grande parte, na conta 31012394 - PESSOAL - PROGR DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS, tendo, contudo, muitas vezes, transitado pela conta de passivo primeiramente.

Na conta de fornecedor Prever S.A. Seguros e Previdência foram encontrados lançamentos (crédito) em contrapartida (débito) das contas de despesas de participação de resultados ou despesas com outros benefícios. Como a conta 1208055 é uma conta de passivo os valores lançados na mesma a crédito representam o passivo reconhecido pela empresa.

A empresa, também, contabilizou remunerações de PLR/PPR utilizando contas de despesas do quadro 11 (débito) em

contrapartida das contas de fornecedor da Prever, contas de passivo e outras contas contábeis (crédito).

Além destes procedimentos foi constatado, também, em certo período, que a empresa contabilizou as remunerações de PLR/PPR se utilizando de baixa (débito) nas contas de passivo 21112100 - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS e 21112112 - Programa de Particip. Result — Empregados.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 08/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou defesa, fls. 349 a 384. Volume 2.

O processo foi baixado em diligência, fl. 959, para que a fiscalização se os valores de previdência privada foram apurados por aferição indireta, sendo utilizado como parâmetro a totalidade dos proventos constantes das folhas de pagamento da empresa, já que se a fiscalização considerou que a empresa contribuiu para programa de previdência complementar com relação à totalidade de seus segurados, esse fato estaria enquadrado na exclusão prevista nos termos do art. 28 ; § 9º "p", da Lei 8.212/91, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

Foi elaborada informação fiscal, fls. 963, onde destacou o auditor:

O levantamento PP5 — AFERIÇÃO RUB 15325 E 16435 tem como fato gerador os valores aferidos das contribuições efetuadas pelo contribuinte para programas de previdência privada a favor dos seus segurados, conforme relatório fiscal, fls. 156 a 159.

6. Através da análise, à época da fiscalização, das folhas de pagamento apresentadas por amostragem das competências 04/03, 12/04 e 09/05 foi verificada a existências das rubricas 15325 SISTEL BS CALC EMP e 16435 SISTEL TOT SAL PART.

7. Durante a ação fiscal, os Auditores-Fiscais solicitaram, através de TIAD —Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, documentos esclarecedores das rubricas em questão. Também, foram solicitados os demais resumos das folhas de pagamento referente a todos os estabelecimentos da empresa contendo todas as rubricas referente a todos os estabelecimentos da empresa.

8. O contribuinte, todavia, não apresentou os documentos solicitados. Assim sendo, ao final da ação fiscal, foram lavrados Autos de Infração pelo descumprimento das obrigações acessórias, conforme relatado no item 10 do relatório fiscal, fl. 169.

Portanto, o levantamento PP5, refere-se à aferição das rubricas anteriormente mencionadas, utilizando-se dos resumos das folhas de pagamento das competências 04/03, 12/04 e 09/05.

10. Resta claro que, sem a apresentação da documentação solicitada durante a ação fiscal, não é possível determinar se o plano de previdência privada estava disponível a totalidade dos empregados e dirigentes.

11. Com relação ao questionamento da DRJ, acerca da consideração por parte dos Auditores-Fiscais do pagamento de previdência privada complementar à totalidade dos segurados da empresa, foram verificados os resumos das folhas de pagamento das competências consideradas para aferição das contribuições previdenciárias.

12. Na análise destes resumos de folhas de pagamento foram constatados os seguintes números de funcionários para as seguintes rubrica (descreve tabela com o número de beneficiários pelo pagamento e o número de segurados do INSS e FGTS no mês)

A título de exemplo, na competência 04/2003, quinhentos e quarenta (540)segurados compuseram a rubrica 10140 (-)BASE FGTS MÊS, no entanto apenas quinhentos e dezessete (517) segurados compuseram a base de cálculo 16435 SISTEL TOT SAL PART.

CONCLUSÃO

14. Assim, pela análise do quadro acima e, apesar da empresa, na ação fiscal, deixar de apresentar elementos esclarecedores das rubricas em questão, conclui-se que os pagamentos efetuados, a título de previdência complementar, não abrangeram a totalidade dos segurados da empresa.

Devidamente cientificado o recorrente manifestou-se às fls. 969 a 973 aduzindo que a diligência não foi cumprida, posto que a resposta do auditor não se coaduna com o questionamento por parte do recorrente. Destaca, assim:

Portanto, enquanto o questionamento visava esclarecer se o Auditor-Fiscal considerou a existência de pagamentos de previdência privada para todos os segurados para fins de aferição do suposto montante devido, este apresentou resposta diversa à que lhe foi formulada, informando uma circunstância fática apurada no ato de fiscalização, segundo a qual "os pagamentos efetuados à título de previdência complementar não abrangeram a totalidade dos segurados."

Registra-se que jamais houve controvérsia em relação ao fato de que os pagamentos efetuados à título de previdência complementar ocorreram apenas para alguns empregados da então Global Telecom S/A, tendo como fundamento a garantia do direito adquirido destes empregados.

Agente-Fiscal, por razão desconhecida, não responde à pergunta que lhe foi dirigida pela 7ª Turma, e apresenta informação que já constava expressamente nos autos, visto que no Quadro 4 do item 3.4 do Relatório Fiscal (fl. 5121), o próprio auditor elenca

os 15 (quinze) funcionários que tiveram descontos das rubricas de previdência privada

Por outro lado, cumpre destacar com relevância extrema, que o mesmo Auditor, no Quadro 5 do item 3.5 do Relatório Fiscal (fl. 8121) tratou de apurar como base de cálculo da suposta contribuição previdenciária devida o total de proventos pagos pela empresa auditada.

Nota-se, sem qualquer esforço lógico maior, a aplicação de dois pesos e duas medidas, visto que, por um lado, há reconhecimento de que apenas de 15 (quinze) empregados foram descontados valores à título de previdência privada complementar e, por outro lado, a base de cálculo da contribuição supostamente devida confunde-se com a totalidade dos empregados da empresa auditada.

Diante desta realidade crassa, a resposta do auditor-fiscal tenta visivelmente induzir os nobres julgadores em erro, posto que o quadro constante no item 12 da Informação Fiscal nº 106107 (assim como o item 13) quer fazer crer que 517 (quinhentos e dezessete) segurados compuseram a base de cálculo da rubrica 16435 - SISTEL TOTAL SALARIO DE PARTICIPAÇÃO - na competência 04/2003.

Contudo, conforme realçado acima, no quadro 4 (fl. 5121 do Relatório Fiscal) o mesmo agente registra que apenas 15 (quinze) funcionários tiveram descontos das rubricas de previdência privada.

Requer ao final perícia, para os esclarecimentos dos fatos aqui descritos.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, 1018 a 1042, excluindo os fatos geradores até 11/2000.:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006
DECADÊNCIA. PRAZO. SÚMULA VINCULANTE.
APLICAÇÃO DO CTN.*

Por meio da Súmula Vinculante nº 8, o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o prazo de dez anos estabelecido no art. 45 da Lei 8.212/91.

Conseqüentemente, o lançamento das contribuições sociais previdenciárias está sujeito ao prazo decadencial de cinco anos, estabelecido no art. 173 do Código Tributário Nacional.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. DISPONIBILIZAÇÃO PARA PARTE DOS SEGURADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

As contribuições efetuadas pela pessoa jurídica a programa de previdência complementar só não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias se o

programa for disponibilizado à totalidade de seus empregados e dirigentes.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a fiscalização deve lançar a importância que reputar devida, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Incidem contribuições sociais previdenciárias sobre a participação nos lucros ou resultados paga pela empresa em desacordo com a Lei 10.101/2001.

Lançamento Procedente em Parte

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 1045 a 1076, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, os quais podemos descrever de forma sucinta:

1. Preliminarmente, alega que as contribuições previdenciárias do período anterior a dezembro/2001 foram atingidas pela decadência,
2. Quanto às contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais — diretores estatutários —, apuradas em rubricas não esclarecidas das folhas de pagamento confidenciais (item 3.3 do Relatório Fiscal), afirma que houve equívoco da fiscalização, pois a rubrica 06200 — CONT VISÃO LIM 12%, constante das folhas de pagamento, refere-se a um evento de resultado e, portanto, não se trata de provento nem de desconto. Alega que esse evento é utilizado para calcular o máximo que "poderia" ser deduzido de imposto de renda a título de previdência privada - PLANO VISÃO, e só tem efeito prático quando há efetiva associação ao plano, o que não é o caso dos diretores estatutários, que nunca foram associados de qualquer plano de previdência privada através da empresa notificada. Por • isso, conclui a notificada que os diretores estatutários nunca sofreram descontos e nunca houve pagamentos por conta da referida rubrica, conforme se comprova por cópia da folha de pagamento confidencial anexada à defesa.
3. Quanto às contribuições incidentes sobre valores pagos pela empresa para programas de previdência privada, em favor de apenas uma parte de seus segurados, apuradas em folha de pagamento (item 3.4 do Relatório Fiscal), afirma que houve equívoco da fiscalização, pois se trata de valores que não possuem natureza remuneratória e, conseqüentemente, não são objeto de contribuições previdenciárias.
4. Nesse ponto, primeiramente, a empresa contesta a tese da fiscalização, segundo a qual o pagamento de previdência privada para apenas uma parte dos empregados acarreta incidência de contribuições previdenciárias. Afirma que o art. 458, § 2º, VI, da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT, com a redação dada pela Lei 10.243/2001,

deixa claro que os valores pagos a título de previdência privada não têm natureza salarial, independentemente do fato de tal parcela ser ou não ser extensível a todos os empregados, e que a Lei Complementar • nº 109, de 29/05/2001, em seus artigos. 68 e 69, § 1º, reafirmou a natureza não-salarial das contribuições feitas a planos de previdência privada, determinando que as mesmas não devem sofrer incidência de contribuições destinadas à previdência pública.

5. Ainda quanto a esse tema, a notificada afirma que ainda que se considerasse aplicável a restrição prevista no artigo 28, § 9º, alínea "p", da Lei 8.212/91, os valores pagos pela empresa notificada a título de previdência privada não deveriam sofrer incidência de contribuições destinadas à Seguridade Social, pois tal parcela foi paga apenas aos empregados oriundos de outras operadoras do grupo VIVO, os quais já tinham incorporado aos seus contratos de trabalho o direito a planos de previdência privada (TCP PREV ou PLANO VISÃO). Alega que nesses casos não houve extinção do antigo vínculo empregatício, tratandose de "sucessão de empregador", dentro de um mesmo grupo econômico, o que acarretou a necessidade de manutenção das condições mínimas já existentes nos contratos originais, conforme princípios e normas do Direito do Trabalho (Constituição Federal, art. 5º, XXXVI, e Consolidação das Leis do Trabalho — CLT, artigos 9º e 468). Assim, conclui não haver ilegalidade na conduta da empresa, pois o próprio artigo 28, § 9º, alínea "p", da Lei 8.212/91, ressalva os casos de pagamento de previdência privada a apenas parte dos segurados quando esse pagamento é feito com a finalidade de observar os referidos artigos da CLT.
6. - Quanto aos valores referidos no item 3.5 do Relatório Fiscal, apurados por aferição indireta, repete as objeções apresentadas contra os valores descritos no item 3.4 e afirma que a fiscalização presumiu erroneamente que a empresa notificada movimentou as rubricas de sua folha de pagamento denominadas "15325 - SISTEL BS CALC EMP" e 16435— SISTEL TOT SAL PART" com relação a todos os seus empregados, o que gerou um lançamento absurdo e artificial, pois partiu do pressuposto de que todos os seus empregados eram beneficiários de plano de previdência privada. Destaca que a própria fiscalização chegou a afirmar que apenas os empregados relacionados no item 3.4 do Relatório Fiscal eram beneficiários de previdência privada, tendo inclusive encontrado lançamento de descontos com relação a esses segurados.
7. Além disso, a defesa procura esclarecer o conteúdo das referidas rubricas da folha de pagamento, afirmando que a rubrica "15325 - SISTEL BS CALC EMP" corresponde apenas à base para determinar o percentual do salário que poderia ser descontado para quitação de empréstimo pessoal concedido pela SISTEL e a rubrica "16435 — SISTEL TOT SAL PARI" corresponde ao somatório dos eventos que serviriam de base para cálculo da contribuição para SISTEL.
8. Segundo a empresa, tais rubricas têm efeito contábil apenas em relação aos empregados que de fato estavam integrados a algum plano de previdência privada, os quais são apenas os quinze segurados apontados pela fiscalização no item 3.4 do Relatório Fiscal, sendo que, quanto aos demais empregados, não há qualquer movimentação relativamente a essas rubricas. Assim, conclui que a aferição descrita no item 3.5 do Relatório Fiscal é artificial, pois a fiscalização estendeu para mais de 300 empregados da empresa a situação específica exclusiva de apenas 15 empregados. Por último, quanto a essa questão, requer a realização de perícia contábil e indica quesitos a serem respondidos.

9. - Quanto às contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados a título de participação nos resultados da empresa (item 3.6 do Relatório Fiscal), afirma que houve equívoco da fiscalização, pelos seguintes motivos:
- 9.1. • a) o fato de a empresa nunca ter obtido lucro não seria óbice ao programa de participação nos resultados, pois a Constituição Federal estabelece como direitos dos trabalhadores a participação nos lucros ou resultados, sendo a primeira hipótese (lucros) vinculada a critérios contábeis e a última hipótese (resultados) desvinculada de objetivos pecuniários, representando objetivos ou metas a serem atingidas pela empresa, em geral ou por setores, sendo, portanto, regulares os programas que têm por critério apenas resultados;
- 9.2. b) todos os valores pagos a título de participação nos resultados foram precedidos de negociações, devidamente formalizadas com os sindicatos dos trabalhadores;
- 9.3. c) a fiscalização do INSS não poderia desconsiderar a natureza jurídica de parcela ajustada em acordos coletivos de trabalho, sob pena de afronta aos dispositivos constitucionais que amparam essa forma de negociação (artigos 7º, XXVI, e 81, da Constituição Federal);
10. d) seriam legais todos os pagamentos realizados pela empresa sob a rubrica de "participação nos resultados" e similares, pois os ajustes desses pagamentos foram devidamente formalizados, nunca houve distribuição em mais do que duas vezes no mesmo ano civil e sempre se respeitou a periodicidade mínima semestral. Afirma ser incorreta e subjetiva a afirmação da fiscalização de que não haveria "regras claras e objetivas" nos acordos de participação nos resultados, pois os instrumentos são claros quanto às épocas de distribuição, valores a serem distribuídos e critérios para sua realização. Assevera que, em geral, os planos de metas eram fixados nos próprios instrumentos de negociação, com algumas peculiaridades: em algumas oportunidades havia referência a metas individuais, e em outras, a metas corporativas; em alguns momentos as partes esmiuçaram as metas nos documentos e em outros, se reportaram a metas que seriam definidas setorialmente, o que é absolutamente legal.
11. Menciona os acordos dos anos de 2001 e 2003, apontando os critérios previstos nos respectivos instrumentos, e afirma que o mero "desgosto" da autoridade fiscal com relação ao programa de participação nos resultados da empresa não pode servir de base ao lançamento;
12. e) com relação aos valores pagos aos diretores estatutários, afirma que a empresa sempre teve por regra recolher as contribuições previdenciárias incidentes, sendo incorreta a afirmação da fiscalização de que teria havido exceção a essa regra na competência • 06/2004. Nesse ponto, requer perícia contábil para verificação da apropriação das contribuições previdenciárias nessa competência.
13. - Quanto às contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados a título de bonificações, verificadas na contabilidade da empresa em várias competências (item 3.1 do Relatório Fiscal) e às contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, em folha de pagamento, a título de previdência privada (item 3.2 do Relatório Fiscal), afirma que se trata de valores que não têm natureza remuneratória e não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, também em face do disposto no art. 458, § 21, da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT, com a redação dada pela Lei 10.243/2001, e nos artigos 68 e 69, § 1º da Lei Complementar no 109/2001. Alega ainda que esses pagamentos foram feitos em decorrência do Acordo

Coletivo de Trabalho 2000/2001, o qual o desvinculou expressamente do salário, de modo que a situação está excluída da base-de-cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, § 9º alínea "e", item 7, da Lei 8.212/91, o qual faz referência a importâncias "recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário".

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Trata-se de recurso de ofício, com base no art. 34, I do Decreto 70235/72, c/c art. 366, I do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, e c/c Portaria nº 158, de 11 de abril de 2007 do Ministro da Fazenda.

Em relação ao recurso voluntário identifica-se a tempestividade do mesmo, razão pela qual o conheço.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme consta da decisão de primeira instância recorre a DRJ de ofício em face de o crédito tributário exonerado estar acima do limite fixado pela Portaria nº 158, de 11 de abril de 2007, em conformidade com o artigo 366, parágrafo 2º do Regulamento da previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/199, com a redação dada pelo Decreto nº 6.032/2007. Todavia, embora à época da decisão a portaria 158 fixar o montante, deve-se avaliar a admissibilidade do presente recurso considerando o valor atualizado na portaria MF n. 3 de 03/01/2008, conforme segue:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA , no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 , com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 , e no § 3º do art. 366 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 , com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 6.224, de 4 de outubro de 2007 , resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

Considerando a exoneração total do crédito em montante superior ao fixado na referida portaria, entendo que encontram-se preenchidos os requisitos para a apreciação do recurso de ofício.

DO MÉRITO DO RECURSO DE OFÍCIO

A parte exonerada do crédito diz respeito a aprecal excluído do lançamento, face a aplicação da decadência nos termos do art. 173, I do CTN, senão vejamos:

Assim, considerando que no presente caso o crédito tributário foi constituído em 08/12/2006 e refere-se a contribuições de competências compreendidas entre 02/1999 e 02/2006, impõe-se o acolhimento parcial da preliminar argüida pelo sujeito passivo, reconhecendo-se a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito referente às competências do período de 02/1999 a 11/2000, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Ou seja, agiu na forma devida a autoridade julgadora, tendo em vista os termos da súmula vinculante n. 08, devendo, desde então, a aplicação da decadência obedecer aos preceitos previstos no CTN.

Isto posto, entendo correta a posição adotada, razão pela qual NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

DECADÊNCIA

Com relação a decadência, entendendo ainda não ter sido o seu pleito atendido integralmente, insurge-se novamente o recorrente para que se aplique o art. 150, Quanto a aplicação do prazo decadencial exponho meu entendimento a respeito do tema, concluindo ao final, o dispositivo legal a ser aplicado ao caso concreto.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciária definindo remuneração como algo global, é no mínimo abrir ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (MORADIA, PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente porque não houve reconhecimento do fato gerador pelo recorrente e caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

No caso ora em análise, identificamos pagamentos de “alimentação em desacordo com o PAT”, ou seja salários indiretos, nos quais o próprio recorrente entende não existir contribuição, posto se tratar de fornecimento de alimentação sem natureza salarial.

Afasta-se, aqui a aplicação do art. 150, § 4º, pois como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar, chegar antes de; anteceder. Ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição uma, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexo ou complessivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173, I do referido diploma.

Contudo, embora, meu entendimento quanto a aplicação da decadência siga os parâmetros acima destacados, deixo de aplicar referido entendimento, tendo em vista posição unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao apreciar por diversas vezes a questão dos pagamentos indiretos firma entendimento de que em se tratando de salário indireto o recolhimento de qualquer montante, mesmo que a outro título ou sobre rubrica é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

No mesmo sentido dispõe a súmula do CARF n. 99, aprovada na sessão de 09/12/2013, vejamos seu texto.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ocorre que no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 08/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia. Os fatos geradores remanescentes (após a decisão de primeira instância) ocorreram entre as competências 12/2000 a 02/2006, sendo assim a luz do § 4º do art. 150 do CTN, devem ser excluídos os fatos geradores até a competência 11/2001..

Superadas as preliminares, passemos a análise do mérito.

NULIDADE, INDEFERIMENTO DE PERÍCIA

Sem adentrar ainda ao mérito da procedência do lançamento, entendo que a perícia não há de ser acolhida, quando o próprio recorrente pode, valendo-se de seus próprios documentos, corroborado com os lançamentos contábeis, provar suas alegações.

Não utilizou-se o auditor do instituto da aferição indireta por seu bel prazer. Tal prática, mostrou-se necessária na medida que mesmo intimado durante o procedimento fiscal, não apresentou contribuinte todos os documentos pertinentes a valores lançados em sua contabilidade.

Vejamos os fundamentos para o levantamento que resultou na aferição:

Os valores aferidos das contribuições efetuadas pela empresa para programas de previdência privada a favor de seus segurados.

Através da análise das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte pode-se verificar a existência das rubricas de resultado 15325 — SISTEL BS CALC EMP e 16435 — SISTEL TOT SAL PART. Tais rubricas foram encontradas nas verificações das folhas de pagamento efetuadas por amostragem, nas competências 04/03, 12/04 e 09/05 dos estabelecimentos

02.449.992/0001-64, 02.449.992/0002-45, 02.449.992/0003-26, 02.449.992/0011-36 e 02.449.992/0022-99 e 02.449.992/0033-41.

Através de consulta efetuada no site do SISTEL constatamos que a referida entidade é uma entidade fechada de previdência complementar, pessoa jurídica de direito privado, sendo um fundo de pensão multipatrocinado, oferecendo diferentes planos de benefícios para as empresas, para as quais desenvolve, implanta e administra planos de previdência complementar.

Foram solicitados através de TIAD os planos de previdência privada da Global Telecom, os contratos firmados com entidades de previdência privada, as relações dos segurados que fazem parte deste planos, contendo nomes e valores individuais pagos/depositados pela empresa para cada um, por competência, os documentos relativos aos pagamentos da parte patronal referentes aos planos de previdência privada e os documentos que demonstram a natureza das rubricas 8140, 8141, 8150, 8160, 8215, 8230, 15485, 15495, 15500, 15505, 16420, 16430, 27600, 27601, 27605, 15325, e 16435 das folhas de pagamento. Entretanto a empresa não disponibilizou os documentos solicitados, fato que implicará a emissão de Auto de Infração — Al.

Também, foram solicitadas as folhas de pagamento e respectivos resumos, por estabelecimento, contendo rubricas de proventos, descontos e resultados, período de 02/03 a 02/06, meio digital, formato txt. A empresa apresentou as devidas folhas de pagamento, porém não as disponibilizou por estabelecimento e também nas mesmas não constaram as rubricas de resultado, incluindo nestas, as bases de cálculo da previdência social, fato que implicará na emissão de Al.

Como a empresa não esclareceu a verdadeira natureza das rubricas 15325 e 16435 e não apresentou os valores destas rubricas nas competências selecionadas fez-se necessário aferir os valores das mesmas.

Assim, ao alegar que na verdade poucos empregados gozavam do referido benefício, vez que não poderia deixar de concedê-lo, face o direito ter se incorporado ao contrato de trabalho dos empregados advindos de empresas incorporadas, seria fácil ao recorrente acabar com todo o litígio, apresentando os documentos pertinentes, o que não o fez.

Assim, entendo que a perícia não se mostra necessária, vez que possuindo meios de esclarecer a questão o contribuinte não o fez.

DO MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Quanto ao mérito, foram apurados diversos fatos geradores, como fundamentações, que ora passamos a analisar individualmente:

PREVIDÊNCIA PRIVADA –

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 08/12/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por IGOR ARAUJO SOARES
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DIRETORES ESTATUTÁRIOS - CONT VISÃO 12% - PP2 - remunerações pagas a segurados contribuintes individuais, diretores estatutários, em folhas de pagamento confidenciais, em rubrica não devidamente esclarecida.

Quanto a este ponto argumenta o recorrente -

Mais uma vez, esclarece a empresa que o significado e conteúdo da rubrica 06200 foram informados quando da ação fiscal, contudo por motivos ainda não esclarecidos, o Sr. Auditor preferiu adotar a cômoda posição do desconhecimento, talvez para se tornar livre para proceder a aferição indireta já tratada no item anterior.

A rubrica em questão consta no resumo da folha confidencial e se refere a um evento de resultado, ou seja, não se trata de provento e tampouco de desconto. Este evento é utilizado para calcular o máximo que Poderia ser deduzido de imposto de renda a título de previdência privada. A fórmula de cálculo é o total da remuneração multiplicado por 12%.

Por outro lado a imputação fiscal, foi assim descrita:

A Global Telecom elabora folha de pagamento confidencial para remunerações de diretores estatutários desde a competência 04/2003.

Após a análise das mesmas constatou-se a existência da rubrica código 06200, denominada CONT VISA() UM 12%.

Através de TIAD foram solicitados todos os documentos que demonstrem a natureza da rubrica 06200 - CONT VISÃO UM 12%. Também, foram solicitados os planos de previdência privada, contratos firmados com entidades de previdência privada, relação de segurados que fazem parte destes planos. Porém a empresa não disponibilizou os documentos e tão pouco esclareceu a natureza da rubrica, fato que implicará na emissão de AI - Auto de Infração. Apurou-se na ação fiscal que existe um plano de previdência privada denominado Plano Visão Celular no qual existem segurados da Global Telecom que são beneficiários do mesmo.

Sendo assim, apesar da denominação da rubrica ser relativa à previdência privada a real natureza dos pagamentos não foi devidamente esclarecida pela empresa. O fato do contribuinte denominar os proventos dos segurados como previdência privada ou qualquer outra verba indenizatória não implica necessariamente que seja verdade absoluta. É necessário verificar a verdadeira natureza dos mesmos, o que neste caso, foi apenas o pagamento de uma verba remuneratória e não tributada pela empresa.

Os valores da rubrica 06200 da folha de pagamento confidencial, consideradas como fatos geradores da contribuição previdenciária, são mostrados no Relatório de Lançamentos— RL, em anexo, tendo sido incluídos no código de levantamento PP2.

Em análise a questão frente aos argumentos trazidos pelo recorrente entendo que razão não lhe assiste. Cumpre à autoridade fiscal, identificando os benefícios concedidos as pessoas físicas que lhe prestem serviços, intimar o contribuinte a prestar todos os esclarecimentos para identificar a natureza da verba, as condições de sua concessão, para só então identificar se a mesma encontra-se abarcada no conceito de salário de contribuição. Conforme transcrição do relatório fiscal, o auditor cumpriu seu papel ao solicitar os documentos. Como a empresa não prestou os esclarecimentos, ou mesmo apresentou os documentos pertinentes, o auditor procedeu ao lançamento na forma devida, considerando como fato geradores os VALORES LANÇADOS NA FOPAG CONFIDENCIAL (diga-se não procedeu aferição de valores).

Ao não apresentar documentos, assume o recorrente o risco de ter os valores lançados, desde que identificada a pertinência com o conceito de salário de contribuição. Assim, inverte-se o ônus da prova, passando ao recorrente a obrigação de provar suas alegações com documentos que possibilitem ao julgador identificar a improcedência do lançamento e que as conclusões fiscais mostrem-se infundadas.

Contudo, após apreciar as alegações recursais, identifico que nada de novo trouxe o recorrente para demonstrar que o referido benefício não existiria. A rubrica, conforme descrito pelo auditor, apresentou saldo positivo, o que contrapõe a alegação do recorrente de que só se efetivaria, quando ocorrer a efetiva associação ao plano. Caso, se tratasse de valores, por exemplo, provisionados, mas sem efetiva utilização, poderia o recorrente demonstrar contabilmente a não movimentação das contas. O fato de não constarem da folha de pagamento dos diretores também não refuta o lançamento, considerando a possibilidade de concessão de benefícios indiretos, pagos em folha suplementar. Ao elaborar uma folha complementar confidencial, sem esclarecer a origem dos valores nela incluídos, assume o recorrente o risco de ter os valores lançados como salário de contribuição.

CONCLUSÃO: considerando os fatos descritos entendo que deve ser mantido o lançamento em relação aos fatos geradores aqui descritos – PP2

PREVIDÊNCIA PRIVADA EMPREGADOS – NÃO ESTENDIDA A
TODOS – PP1

Os valores das contribuições efetuadas pela empresa para programas de previdência privada a favor de uma parte de seus segurados.

Quanto a este ponto argumenta o recorrente -

A empresa ora recorrente sustentou no item IV, 2, "a" de sua impugnação que o procedimento patronal obedece a regra do art. 28 (§ 9º, alínea "p") da Lei 8.212/1991, especialmente porque está de acordo com os art. 9º e 468 da CLT. Ponderou ainda que, mesmo que não obedecesse, dois dispositivos legais, ambos mais recentes (e um de hierarquia superior) reafirmam a inexistência de natureza salarial dos valores despendidos com previdência privada, sem condicionar a natureza jurídica à necessidade de extensão a todos os empregados.

Tal dispositivo ressalta, portanto, a inexistência de natureza salarial da previdência privada. Em consequência, sua inutilização como base de cálculo previdenciária - é reafirmada

em junho/2001, sem que tal dispositivo condicionasse a natureza jurídica da parcela à extensão a todos os empregados.

De outra parte, ponderou ainda a empresa na impugnação que também no ano de 2001, no dia 30/10, a Lei Complementar 109/2001 reafirma a natureza jurídica da previdência privada e define a não-incidência em contribuições da previdência pública, novamente sem estabelecer condição.

Assim, diante da posição hierarquicamente superior da Lei Complementar em relação à Lei Ordinária, sustentou a empresa em sua impugnação a inexistência de irregularidade em seus procedimentos, tendo em vista a inexistência de condição (extensão a todos os empregados) na Lei Complementar.

A seu turno, o art. 16 da LC 109/01 dispõe a respeito da obrigatoriedade dos planos de previdência serem oferecidos para todos os empregados, o que não era o caso da empresa ora recorrente.

A VIVO S/A não ofereceu os Planos TCPREV e VISÃO para os empregados!

Aqueles empregados que possuem tais planos de previdência apenas os detêm em virtude de que seus respectivos contratos de trabalho com outras operadoras já estabeleciam direito a estes planos.

Não se trata, portanto, de oferecimento de plano de previdência aos empregados, mas sim, de respeito ao direito adquirido dos mesmos, situação prevista na própria regra do art. 28, § 9º, "p" da Lei 8.212/91(...)

Não se pode duvidar que, ao excetuar os art. 9º e 468 da CLT, a legislação previdenciária estava prevendo situações como esta, em que o empregado já tenha adquirido o direito ao Plano de Previdência Privada. Em decorrência disso, não poderá situação nova atingir o seu patrimônio jurídico, razão pela qual perfeitamente possível a existência de planos atingindo, em situações excepcionais (como esta aqui apresentada), apenas alguns empregados de determinada empresa.

Por outro lado a imputação fiscal, foi assim descrita, tendo se seguida o auditor indica os motivos pelos quais valeu-se da aferição:

Através da análise das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte pode-se verificar a existência de descontos relativos a planos de previdência privada sobre a remuneração de parte de seus segurados a partir da competência 04/2003. As rubricas de descontos relativas à previdência privada encontradas nas folhas de pagamento estão descritas no Quadro 2

No Quadro 4 abaixo estão listados os segurados empregados, constantes das folhas de pagamento apresentadas, que tiveram descontos das rubricas de previdência privada e seus respectivos períodos.

Não integram o salário de contribuição da contribuição previdenciária apenas os valores pagos pela empresa para

programa de previdência complementar disponível a totalidade de seus empregados e dirigentes, nos termos da alínea "p", do parágrafo 9 º, do artigo 28 da lei 8.212 de 24/07/91.

Foram solicitados através de TIAD os planos de previdência privada da Global Telecom, os contratos firmados com entidades de previdência privada, as relações dos segurados que fazem parte destes planos, contendo nomes e valores individuais pagos/depositados pela empresa para cada um, por competência, os documentos relativos aos pagamentos da parte patronal referentes aos planos de previdência privada e os documentos que demonstram a natureza das rubricas 8140, 8141, 8150, 8160, 8215, 8230, 15485, 15495, 15500, 15505, 16420, 16430, 27600, 27601, 27605, 15325, e 16435 das folhas de pagamento. Entretanto a empresa não disponibilizou os documentos solicitados, fato que implicará a emissão de Auto de Infração — Al.

Sendo assim e como a empresa possui aproximadamente trezentos e setenta segurados empregados, os valores despendidos pela empresa para programas de previdência privada devem ser considerados como remuneração já que foram disponibilizados para apenas uma parcela de seus segurados.

Considerando as argumentações acima descritas, passemos a apreciá-las na conformidade com a lei. De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição:

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)- grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CU.

É nesse ponto que entendo assistir razão ao recorrente, o fundamento para não exclusão da verba como base de cálculo de contribuição é a não extensão a todos os empregados e dirigentes, nos termos da antiga redação do “p” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 acima transcrito.

Quanto a este ponto, devemos identificar os argumentos do recorrente para justificar a concessão do benefício a apenas parte de seus empregados:

Novamente entendo que o argumento trazido pelo julgador não se mostra o mais acertado, senão vejamos:

Todavia, a ressalva contida na Lei 8.212/91 tem por escopo apenas regular uma situação transitória, resguardando o direito dos trabalhadores que, na época do advento da Lei 9.528/97 (que alterou a Lei 8.212/91, incluindo a alínea "p" no § 9º do artigo 28), já tinham incorporado a seu contrato de trabalho o direito a um plano de previdência privada.

Assim, a oferta de plano de previdência privada para apenas uma parte dos trabalhadores da empresa é válida apenas para os casos em que essa situação já estava consolidada quando do advento da Lei 9.528/97. A partir dessa lei, quaisquer novas ofertas de programas de previdência privada devem ser extensíveis à totalidade dos empregados e dirigentes, sob pena de a parcela sofrer incidência de contribuições destinadas à Seguridade Social.

Qualquer entendimento contrário resultaria no esvaziamento do comando legal que exige que o programa de previdência privada seja extensível à totalidade dos trabalhadores.

Realmente, a lei exige “desde que disponível a totalidade”, porém entendo que os argumentos do recorrente são pertinentes a que se diga que nesse ponto também o lançamento não se aperfeiçoou para que se possa afirmar que o recorrente descumpriu os preceitos legais para usufruir do benefício de exclusão da base de cálculo PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Nesse ponto, a primeira questão a ser respondida é: “A empresa autuada institui plano para fornecer o benefício de previdência a apenas parte dos seus empregados? Entendo que não. A mesma descreveu que o fornecimento deu-se face a incorporação de empresas de telefonia.

Ao contrário do que entendeu o julgador, a legislação trabalhista é clara ao descrever nos seus art. 10 e 448 do Decreto-Lei 5452/1943 que instituiu a CLT, que alterações na estrutura jurídica (como é o caso da incorporação) ou mesmo alterações na propriedade não afetam os contratos de trabalhos. Ou seja, nos termos da legislação trabalhista não poderia a empresa simplesmente cessar a concessão do benefício, para enquadrar-se na exclusão legal. Vejamos dispositivos:

Art. 10 - Qualquer alteração na estrutura jurídica da empresa não afetará os direitos adquiridos por seus empregados.

(...)

Art. 448 - A mudança na propriedade ou na estrutura jurídica da empresa não afetará os contratos de trabalho dos respectivos empregados.

Dessa forma, entendo que o fato de dar continuidade ao plano de fornecimento de previdência a alguns empregados aos empregados de empresa incorporada não é capaz de determinar o descumprimento da exigência “extensível a todos os empregados e dirigentes”, tendo em vista que a exclusividade da concessão deu-se por força legal e contratual, a qual o autuado não poderia eximir-se, considerando até mesmo a possibilidade do empregado exigir a permanência do benefício face a justiça do trabalho.

Apenas para esclarecer não estou me valendo do disposto no art. 458 § 2 da CLT para determinar a exclusão da base de cálculo (conforme argumentado pelo recorrente), posto que entendo que a legislação previdência, por ser norma específica, sobrepõem-se a legislação trabalhista quando define os critérios de isenção. Contudo, não podendo o empregador (autuado) cumprir exigência legal por não ter sido ele instituidor do benefício, não cabe a fiscalização simplesmente penalizá-lo sem verificar se a empresa incorporada isoladamente (em período anterior), preenchia os requisitos legais. Aí sim, poderíamos dizer que a incorporadora assumiria o ônus pelo descumprimento da legislação por parte da incorporada.

QUANTO AO VÍCIO DO LEVANTAMENTO

É pertinente também destacar, que entendo que a nulidade que alcança os levantamentos acima descritos é formal, visto não ter o auditor formalizado devidamente o lançamento em relação ao fornecimento de educação superior e cursos de pós-graduação. Nesse sentido, pode-se identificar que a nulidade é aplicável por não ter o auditor fiscal aplicado a norma jurídica pertinente aos requisitos a serem observados em relação à época da ocorrência do fato gerador.

Dessa forma, entendo que a indicação imprecisa provaca a anulação do AI de obrigação principal e acessória correlatos por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, conforme destaco abaixo.

Em uma concepção a respeito da forma do ato administrativo é incluída não somente a exteriorização do ato, mas também as formalidades que devem ser observadas durante o processo de formação da vontade da Administração, e até os requisitos concernentes à publicidade do ato. Nesse sentido é a lição de Maria Sylvia di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 18ª edição, Ed. Atlas, página 200. Na lição expressa de Maria Sylvia di Pietro, na obra já citada, página 202, in verbis: “Integra o conceito de forma a motivação do ato administrativo, ou seja, a exposição dos fatos e dos direitos que serviram de fundamento para a prática do ato; a sua ausência impede a verificação da legitimidade do ato.”

Não se pode confundir falta de motivo com a falta de motivação. A motivação é a exposição de motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram. A motivação diz respeito às formalidades do ato. O

montante apurado pelo auditor contabilmente como desconto dos segurados.. Assim, devem ser mantidos os levantamentos PP3, PP4 e PP5.

BONIFICAÇÕES – BO1

Em relação ao levantamento em questão identificamos, sinteticamente no relatório fiscal:

A conta 69 se refere à conta de fornecedor (passivo), a conta 2119990100 é conta do passivo referente a bonificações, já as contas 3111510000, 312510000 e 3131510000 são contas de despesas com bonificações.

A Global Telecom, além da folha de pagamento, remunerou seus segurados através • do pagamento de bonificações.

Para o pagamento das bonificações a empresa se utilizou, em grande parte dos pagamentos, do fornecedor Prever S.A. Seguros e Previdência.

Foram solicitados através de TIAD — Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (cópia em anexo) os documentos contábeis referentes às contas do quadro 1, entretanto a empresa não os apresentou durante a ação fiscal, fato que implicará emissão de Auto de Infração — Al. A empresa, também, apesar de solicitados, não apresentou os planos de previdência privada, contratos firmados com entidades de previdência privada, relação de segurados que fazem parte destes planos.

Sendo assim foram considerados, para o levantamento, os lançamentos contábeis do anexo 1, já que os mesmos constituem fatos geradores da contribuição previdenciária e não foram considerados tributados pela empresa.

O Anexo 1 deste relatório fiscal apresenta os lançamentos contábeis efetuados, indicando a competência, o código de cada conta, o número do documento contábil, a data de lançamento, a data do documento, o código da conta onde foi efetuada a contrapartida do lançamento contábil, o valor lançado, a natureza do lançamento contábil (se credor ou devedor), o histórico do lançamento (denominado de "texto"), e o campo "referência" com informações adicionais. A competência, considerada para cálculo das contribuições, foi determinada de acordo com a data do documento indicada em cada lançamento contábil.

Não vislumbro no recurso qualquer argumento capaz de refutar o presente lançamento, tendo em vista que assim, como argumentado pelo auditor, o fato de fornecer seguro e previdência não afasta a natureza da verba, se o benefício é concedido como forma de remunerar indiretamente o trabalhador.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

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

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

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

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao 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, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que

não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Entendo, assim como disse o julgador de primeira instância que s convenções particulares realizadas entre os sindicatos das categorias (CC), ou mesmo entre esses e as próprias empresas (AC), não podem ultrapassar a esfera trabalhista para indicar a natureza da verba para efeitos previdenciários, se a lei previdência não o faz.

Conforme previsto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, somente a Lei pode instituir isenções. Assim, o § 2º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 dispõe que não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28 da mesma Lei. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 enumera, exaustivamente, as parcelas que não integram o salário de contribuição.

Verifica-se que a legislação aplicável à espécie determina, em um primeiro momento, a regra geral de incidência das contribuições previdenciárias sobre a remuneração total do empregado, inclusive sobre os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Somente em um segundo momento é que são definidas, de forma expressa e exaustiva, porquanto excepcionais, as hipóteses de não incidência das contribuições destinadas à Seguridade Social. Não restou demonstrado pelo recorrente que o pagamento enquadrava-se nas exclusões acima descritas.

Novamente, durante procedimento foram solicitados documentos para identificar a forma como foram feitos os pagamentos

CONCLUSÃO: entendo que não demonstrou o recorrente que a verba encontra-se no rol de exclusão, razão pela qual deve ser mantido o lançamento.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DIRETORES

Em relação aos levantamentos sobre os pagamentos aos diretores estatutários, lançou a autoridade fiscal contribuições por entender que os pagamentos não se coadunam com os preceitos legais, seja da lei 6.494 ou mesmo da lei 10.101/2000. Vejamos a imputação fiscal acerca do fato gerador:

No caso dos administradores das sociedades anônimas, diretores e conselheiros eleitos por atas, a regulamentação da participação nos lucros é prevista na lei 6.404 de 15/12/1976 (Lei das Sociedades Anônimas). Em seu artigo 152 a referida lei prevê apenas a participação em lucros, dispondo que os mesmos somente farão jus à participação nos lucros do exercício social em relação ao qual for atribuído aos acionistas o dividendo obrigatório.

A lei 8.212 de 24/07/91, em seu artigo 28, parágrafo 9 º, alínea "j", determina que a participação nos lucros ou resultados da

empresa não integra a remuneração dos empregados apenas quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

Todavia a Global Telecom remunerou seus empregados e diretores em desconformidade com a legislação pelos motivos expostos a seguir.

Inicialmente, cabe esclarecer, que através da análise das demonstrações financeiras apresentadas pela empresa constatou-se que a empresa, desde sua constituição, nunca auferiu lucros. Na realidade, a empresa vem apresentando sucessivos prejuízos nos exercícios em questão.

(...)

Estava previsto, também, na mesma cláusula, que a participação de cargos estatutários e executivos, tais como diretores executivos e demais cargos diretivos, de gerência e de supervisão ou assessores, integrariam os referidos acordos e obedeceriam As regras e valores fixados pela diretoria com base no cargo ou função. Novamente não houve a fixação de regras claras para o pagamento da participação de lucros ou resultados.

Na realidade os pagamentos efetuados aos diretores estatutários são verdadeiras remunerações já que a lei 6.404/76 prevê apenas a participação em lucros, os quais a empresa ainda não auferiu desde sua constituição.

Quanto aos pagamentos aos diretores estatutários, sejam as diferenças de honorários ou mesmo a participação nos Lucros e resultados, entendo que não demonstrou recorrente estar incorreta a descrição fiscal, ou mesmo que os valores de PLR aos diretores foram recolhidos ou estariam amparados por legislação para que os valores estejam excluídos do conceito de salário de contribuição. De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

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

(...)

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

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea “j”, § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

Art. 28 - § 9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

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

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e renumerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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: (grifo nosso)

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º (...)

§ 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.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.

Cabe observar que o § 2º, do art. 2º, da Lei nº 10.101, foi introduzido no ordenamento jurídico a partir da Medida Provisória nº 955, de 24 de março de 1995, e o § 3º, do art. 3º, a partir da Medida Provisória nº 1.698-51, de 27 de novembro de 1998.

Note-se, conforme grifado no art. 1 da referida lei, que a PLR descrita na Lei 10.101/2000 serve apenas para regulamentar a distribuição no âmbito dos “empregados”, ou seja, não serve para afastar do conceito de remuneração os valores pagos à título de “participações estatutárias”. Mesmo que previsto em parte dos acordos coletivos, não existe previsão legal para tal exclusão.

Não se pode elastecer o conceito de lucros ou resultados, sob pena de todas as empresas enquadrarem como resultados, as verbas salariais. A Lei nº 10.101, resultado da conversão das Medidas Provisórias anteriores, é cristalina nesse sentido. O empregado tem que obter parcela de seu rendimento associado ao resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral, pois este último terá, obviamente, natureza salarial.

Da mesma forma, entendo inaplicável os termos da lei 6404, para consubstanciar o pagamento, tendo em vista que o art. 152 da referida lei, abre a possibilidade da companhia distribuir lucros, contudo, como bem enfatizado pelo auditor e não contestado, a empresa não obteve lucro, ou mesmo argumentou que os pagamentos estariam consubstanciados e lucros obtido por esse permissivo legal.

CONCLUSÃO: devem ser mantidos os lançamentos em relação aos diretores.

PLR EMPREGADOS

Com relação ao lançamento de contribuições sobre os pagamentos de PLR aos empregados, funda-se o lançamento em três pontos:

- a) Distribuição, mesmo inexistente o lucro;
- b) Distribuição de valores fixos
- c) Ausência de metas claras e objetivas

De pronto, afasto toda e qualquer argumentação de que a fiscalização imputou a empresa o descumprimento da lei 10.101/2000 face ausência de acordo. Conforme descrito acima, o lançamento funda-se em outro fundamentos. Ou seja, não questionou o auditor em nenhum momento a inexistência de acordos coletivos, ou o descumprimento de qualquer formalismo na sua constituição, razão pela qual não apreciarei os diversos argumentos do recorrente nesse sentido.

Importante também observar, que a inexistência de lucro, como fundamento para o lançamento, já foi afastado pelo julgador de primeira instância, o que entendo acertado, considerando a possibilidade legal de distribuir resultados.

Da mesma forma, a distribuição de valores fixos também não serve de fundamento para o lançamento, assim, como descrito pelo julgador, sem que o seu pagamento esteja desatrelado a existência de regras no acordo, ou mesmo metas e resultados a serem alcançados para o seu recebimento.

DA AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO AUDITOR PARA DESVIRTUAR A NATUREZA DO PLR

Da mesma forma, que mencionado pelo recorrente, grande é a discussão acerca das limitações do trabalho do auditor, seja quanto a possibilidade de desclassificar planos de PLR. Nesse ponto, é plausível a insatisfação dos contribuintes, tendo em vista que a interpretação dada pela autoridade fiscal, muitas vezes mostra-se diametralmente oposta ao que o recorrente interpreta da legislação, ou mesmo o que foi orientado por seus contadores ou advogados.

Contudo, a papel da auditoria, no exercício da atividade vinculada de verificar o cumprimento da legislação previdenciária, é sim identificar não apenas as folhas de pagamento, mas em realizando a auditoria contábil, verificar, a existência de outros pagamentos, que constituam fato gerador de contribuições previdenciárias.

É nesse ponto, que autorizado está o auditor ao identificar pagamentos outros, dos mais diversos títulos, como no caso do PLR, intimar o contribuinte a apresentar os fundamentos para o referido pagamento. Ao deparar-se com esses instrumentos e considerando as alegações da empresa para o pagamento em questão, verificar se aquele pagamento é ou não fator gerador de contribuições previdenciárias. Não se trata, portanto de desclassificar um acordo firmado, ou interferir nas tratativas ali acordadas, ou mesmo desvirtuar a natureza, **MAS TÃO SOMENTE, IDENTIFICAR SE O PLANO ATENDE AS EXIGÊNCIAS LEGAIS QUANTO AO PAGAMENTO DESVINCULADO DO SALÁRIO.**

Falando mais objetivamente, no caso de pagamento de PLR, compete ao auditor verificar a norma que autoriza o pagamento, e se a mesma encontra-se em conformidade (dentro dos limites) para que os pagamentos sob elas consubstanciados estarão excluídos do conceito de salário de contribuição.

Também não disse o auditor que a empresa estava mascarando salários por meio de PLR, mas sim, que restando descumprido preceito legal, fato é que a empresa não poderá se valer da exclusão da base de cálculo prevista no art. 28, §9 da lei 8212/91, passando, os valores pagos aos segurados empregados a constituir base de cálculo de contribuição previdenciária.

QUANTO AO ESTABELECIMENTO DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS

O terceiro ponto indicado pelo auditor como descumprido refere-se a ausência de negociação de regras claras e objetivas nos acordos firmados, para isso em seu relatório faz alguns apontamento

Na cláusula terceira determinou-se que a base de cálculo para o PLR de 2003 seria um virgula oito salários nominais incluindo-se a vantagem pessoal. Já a cláusula quarta previu o pagamento aos empregados da Global de um valor extraordinário de dois virgula três salários nominais, limitados ao valor de dois mil e

oitocentos reais, o qual não seria compensado com o pagamento do PLR.

Já os anexos I, dos acordos firmados em 01/11/2004, denominados Definição dos Objetivos para o exercício de 2004, cópias anexadas, determinaram a base de cálculo para pagamento do PPR de 2004 seria, também, de um virgula oito salários nominais incluindo-se a vantagem pessoal e que seria pago aos empregados, em virtude da empresa estar impossibilitada as metas do ano de 2004, um complemento extraordinário de PPR cujos valores poderiam ser de 0,5 (zero virgula cinco) salários nominais, mil trezentos e oito reais e mil reais dependendo do salário do empregado. Não houve, nestes anexos, a previsão de nenhum indicador de metas.

A empresa apresentou ainda os Anexos I dos Acordos Coletivos de Trabalho do Programa Anual de Participação nos resultados da empresa — Definição dos Objetivos para o Exercício de 2005, firmados em 19/12/05, com os SINTTEL do Paraná e Santa Catarina.

Nestes anexos ficou definida em um virgula oito salários nominais a base de cálculo para pagamento de PPR de 2005, incluindo neste valor as vantagens pessoais. Houve, também, novamente o pagamento extraordinário de PPR com valores variando de mil e duzentos reais ou mil reais dependendo do salário do empregado. A justificativa para este pagamento foi a impossibilidade da empresa apresentar aos empregados as metas de 2005.

Nestes anexos, denominados Definição de Objetivos, ficou evidente que a empresa efetuou pagamentos de valores fixos a título de participação de lucros, ou seja, os pagamentos não tiveram nenhuma correlação com qualquer lucro ou resultado da empresa, simplesmente foram fixados valores, remunerações fixas.

Não entendo, como alegado pelo recorrente: “A posição da Fiscalização ao “interpretar” o conteúdo dos acordos coletivos está desestimulando a negociação coletiva, já que a torna insegura. Mais do que isso, entretanto, está andando na contramão da tendência constitucional pró-negociação coletiva, bem como afrontando dispositivos claros da Lei Maior.”

Embora prevista na Constituição Federal a desvinculação do PLR do salário, o que lhe conferi caráter de imunidade, não há possibilidade de considerar ter o recorrente a ampla liberdade de efetuar pagamento, sob essa denominação, da maneira que tiver interesse ou que o AC/CC (sem observância de requisitos) seja intocável. A CF/88, reporta os limites para que o PLR esteja desvinculado do salário, indicando a os requisitos legais para efetivação do pagamento.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional:

Art. 28 (...)

§ 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;

DA EXIGÊNCIAS LEGAIS PARA FORMALIZAÇÃO DO ACORDO

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

Assim , volta-se novamente a uma questão nuclear, qual o limite para interpretação dos dispositivos da lei 10.101/2000.

Nesse ponto argumenta o recorrente, de que a essência da lei foi cumprida, e que as restrições atribuídas pelo auditor não se sustentam, INDO INCLUSIVE NA CONTRAMÃO DA TENDÊNCIA CONSTITUCIONAL.

Ora, não quisesse o legislador estabelecer limites, regras claras, revisão do acordo, averiguação do cumprimento de metas, participação de órgãos protetores dos trabalhadores na negociação, qual seria a necessidade de esmiuçar a legislação de PLR.

No caso, se acatássemos o entendimento do recorrente DA IMPOSSIBILIDADE DE AVERIGUAÇÃO, o texto constitucional seria o suficiente, ou no mínimo a lei 10.101/2000, precisaria ter apenas 2 artigos,

Data vênua, aos que entendem que o auditor tem levado ao extremo as averiguações do cumprimento da lei 10.101/2000, entendo ser da competência dos órgãos colegiados, justamente corrigir os exageros, ou mesmo as interpretações equivocadas, mas de forma alguma ignorar a existência de dispositivos legais, e de exigência legais para a referida

desvinculação, que nada mais são, do que reflexos da vontade legislativa acerca das limitações do pagamento de participações nos lucros e resultados.

Art.1ª 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.

Assim, resta-nos verificar apenas se a indicação do auditor que não existiam regras claras e objetivas, encontra-se acertada. Neste, ponto, entendo que correto o posicionamento adotado pelo auditor e ratificado pelo julgador de primeira instância.

Pelo trecho do relatório fiscal, acima transcrito, fica claro que no anexo do acordo, a empresa descreve a impossibilidade de estipular metas, razão pela qual determina o pagamento de valores, ora fixos, ora variáveis de acordo com o salário do empregado.

Ora se estamos falando de regras claras e objetivas presentes nos acordos negociados, conforme expresso no dispositivo, não tem lógica acatar o argumento de que os objetivos corporativos são definidos pela empresa e amplamente divulgados, conforme descrito no último parágrafo da fl. 1067 do recurso do recorrente.

Ademais, na fls. 1068, novamente ratifica a recorrente que os acordos, “por vezes reportaram a metas que vão ser definidas setorialmente, o que é absolutamente legal.”, u seja, novamente, assim, como transcrito, o fato de no acordo estar estampado que obedeceram metas globais, setoriais e individuais, não cumpre de forma, alguma o requisito da lei, posto que não existe a negociação dessas metas, sendo as mesmas descritas pela empresa em outra oportunidade, ou mesmo em não o fazendo distribuem resultados como acima destacamos.

CONCLUSÃO: Assim, entendo que restou descumprido o preceito legal devendo ser mantido o lançamento em relação ao PLR dos empregados.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima propostos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, são incapazes de refutar a presente notificação em sua totalidade.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do RECURSO DE OFÍCIO, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Em relação ao RECURSO VOLUNTÁRIO, voto pelo seu CONHECIMENTO, para: I)rejeitar a nulidade da decisão de primeira instância pelo indeferimento da perícia, II) excluir do lançamento os fatos geradores até 11/2001, face a aplicação da decadência quinquenal, e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL apenas para excluir por vício formal o levantamento PP1,

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Igor Araújo Soares – Redator Designado

Em que pese compartilhar do entendimento adotado pela Em. relatora, no sentido da necessidade de que seja extirpado do lançamento o levantamento PP1, ouso dela divergir apenas quanto ao reconhecimento de que no presente caso houve a caracterização de vício formal.

Pois bem.

No caso em concreto, o motivo considerado à unanimidade por esta Turma que ensejou a necessidade de exclusão do lançamento do levantamento PP1 foi o fato de que a empresa autuada, por se tratar de incorporadora da empresa que instituiu o benefício, não poderia vir a ser responsabilizada por eventuais inconsistências na concessão do plano de previdência privada complementar instituída pela empresa incorporada, sem que em face desta tenha sido verificado o descumprimento da legislação.

Vejamos, a propósito, o bem lançado fundamento constante no voto da Em.

Relatora:

Ao contrário do que entendeu o julgador, a legislação trabalhista é clara ao descrever nos seus art. 10 e 448 do Decreto-Lei 5452/1943 que instituiu a CLT, que alterações na estrutura jurídica (como é o caso da incorporação) ou mesmo alterações na propriedade não afetam os contratos de trabalhos. Ou seja, nos termos da legislação trabalhista não poderia a empresa simplesmente cessar a concessão do benefício, para enquadrar-se na exclusão legal. Vejamos dispositivos:

Art. 10 - Qualquer alteração na estrutura jurídica da empresa não afetará os direitos adquiridos por seus empregados.

(...)

Art. 448 - A mudança na propriedade ou na estrutura jurídica da empresa não afetará os contratos de trabalho dos respectivos empregados.

Dessa forma, entendo que o fato de dar continuidade ao plano de fornecimento de previdência a alguns empregados aos empregados de empresa incorporada não é capaz de determinar o descumprimento da exigência “extensível a todos os empregados e dirigentes”, tendo em vista que a exclusividade da concessão deu-se por força legal e contratual, a qual o autuado não poderia eximir-se, considerando até mesmo a possibilidade do empregado exigir a permanência do benefício face a justiça do trabalho.

Apenas para esclarecer não estou me valendo do disposto no art. 458 § 2 da CLT para determinar a exclusão da base de cálculo (conforme argumentado pelo recorrente), posto que entendo que a legislação previdência, por ser norma específica, sobrepõem-

se a legislação trabalhista quando define os critérios de isenção. Contudo, não podendo o empregador (autuado) cumprir exigência legal por não ter sido ele instituidor do benefício, não cabe a fiscalização simplesmente penalizá-lo sem verificar se a empresa incorporada isoladamente (em período anterior), preenchia os requisitos legais. Aí sim, poderíamos dizer que a incorporadora assumiria o ônus pelo descumprimento da legislação por parte da incorporada.

No entanto, com as devidas vênias, entendo que tal irregularidade, não pode ser considerada, apenas, como um mero vício formal.

O lançamento, a meu ver, foi de encontro ao que determinado pelo art. 142 do CTN, uma vez que se trata de uma situação em que o lançamento efetuado da forma como o foi não possui qualquer condição de procedibilidade, tendo em vista que no presente caso, o lançamento em face da empresa incorporadora sequer poderia ser realizado, o que vai de encontro ao disposto no art. 142 do CTN, a seguir:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, em não tendo havido a demonstração da ocorrência do fato gerador no caso em concreto e mesmo considerando-se o erro na eleição do sujeito passivo, situação que não enseja a devida caracterização da relação-jurídico tributária, não há que se falar na possibilidade do lançamento da própria exigência tributária em si, de modo que há de ser reconhecida a total improcedência do lançamento da verba PP1.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso para determinar a exclusão do levantamento PP1, acompanhando a Em. Relatora quanto aos demais fundamentos de seu voto.

É como voto.

Igor Araújo Soares