



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.004373/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.234 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente INSULAR TRANSPORTES COLETIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS PRÊMIO ASSIDUIDADE NÃO CONSTITUI SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Tratando-se de participação nos lucros ou resultados da empresa paga ou creditada de acordo com lei específica não constitui salário contribuição. Interpretação de norma que outorga isenção é literal, não permitindo que se vá além dos estritos ditames da lei isentiva, não cabendo o seu alargamento, tampouco o seu encurtamento.

MULTA DE OFÍCIO POSSIBILIDADE

Verificada a penalização mais benéfica é aplicável a multa de ofício (75%) sem limitação referente à penalidade distinta (20%)

Recurso Voluntário procedente

Crédito tributário anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.234 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.004373/2009-11

Relatório

AUTUAÇÃO

Em 07/08/2009 foi lavrado o Auto de Infração DEBCAD nº 37.229.155-4 para cobrança de contribuições sociais referentes ao período de 01/2005 a 12/2007, Rubrica Terceiros, no valor de R\$ 30.415,12, acrescido de Juros em R\$11.460,15, Multa de Mora em R\$ 7.299,63, totalizando R\$ 49.174,90, fls. 02 e ss.

Referida exação está instruída pelo relatório fiscal circunstanciando fatos e fundamentos jurídicos, fls. 20 e ss, sendo precedida por ação fiscal referente a mesmo período, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 0920100.2009.00147, iniciado em 20/03/2009, precisamente às 09:00, fls. 67 e ss e encerrado em 07/08/2009, fls. 68 e ss.

Consta anexos aos autos dados dos funcionários da empresa, convenção coletiva de trabalho e outros documentos, fls. 26 e ss.

Em apertada síntese, trata-se de cobrança tributária em razão de valores pagos aos trabalhadores a título de prêmio assiduidade/participação nos lucros e resultados, objeto este de acordos coletivos de trabalho.

DEFESA

Em 08/09/2009, fls. 121 e ss, a empresa autuada apresentou defesa, por seus advogados representada, argumentando que os pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados – PLR realizados no período fiscalizado obedeceram ao previsto nas convenções coletivas de trabalho e dentro dos preceitos legais e que a exação é fruto de interpretação equivocada da legislação correlata; rebateu toda a motivação adotada pela fiscalização e argumentou que a multa proporcional de 75% deve ser limitada a 20% em respeito à retroatividade benigna da lei, nos termos em que rege o art. 106, II “c” do Código Tributário Nacional. Por derradeiro, pugnou pelo cancelamento da autuação, além de apresentar outros pedidos.

Apresentou cópias de diversos documentos, conforme fls. 132 e ss.

Em apertada síntese, trata-se de cobrança tributária em razão de valores pagos aos trabalhadores a título de prêmio assiduidade/participação nos lucros e resultados, objeto este de acordos coletivos de trabalho.

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, conforme Acórdão nº 03-38.834, de 26/08/2010, fls. 271 e ss, cuja ementa abaixo se expõe:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

É devida a contribuição previdenciária se o pagamento da participação dos lucros ou resultados não observou a legislação específica, conforme estabelece a Lei de Custeio previdenciário.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

O estatuído no parágrafo 1º, do art. 2º, da Lei nº. 10.101, de 19/12/2000, não se coaduna com a fixação de um objeto ilegal, como o que impossibilita o cômputo das faltas legalmente justificadas para efeito de participação nos lucros e resultados.

A empresa foi notificada da decisão a quo em 30/12/2010, fls. 285 a 287.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente apresenta em 26/01/2011 recurso voluntário, por seus advogados, fls. 291 e ss.

Ao ler a peça recursal, observo as mesmas teses de defesa daquelas apresentadas na impugnação de fls. 121 e ss, já anteriormente descritas.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

Primeiramente o recurso voluntário apresentado é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

Não foi suscitada preliminar, ao que passo a exame de mérito.

• ARGUMENTAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E RESULTADOS CONFORME CONVENÇÕES COLETIVAS DE TRABALHO E NOS TERMOS EXIGIDOS PELA LEI

Em exame ao relatório fiscal de fls. 20 e ss, parte integrante da exação, verifiquei que a autoridade tributária desconsiderou as distribuições de lucros ou resultados do período fiscalizado, de 01/2005 a 12/2007, por entender descumprimento de condições estabelecidas em legislação específica, Lei nº 10.101, de 2000, conforme abaixo se transcreve do próprio texto, fls. 23:

3.2.7. De todo o exposto conclui-se que os Acordos Coletivos de Trabalho na cláusula 10ª, firmados **não atendem as condições previstas na legislação no tocante à participação dos empregados nos resultados ou lucros da empresa pelos seguintes motivos:** (grifo do autor)

- a) Não apresenta contrapartida de resultados para aferir o ganho.
- b) Não houve fixação de critérios e condições de forma coletiva a serem atingidos pelos segurados empregados para alcançarem o direito à participação nos lucros;

- c) Não houve fixação das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado;
- d) O empregado não despende nenhum esforço complementar para alcance de objetivos pré-determinados, pois, inexistem regras objetiva suscetíveis de avaliação.
- e) O privilégio do benefício é dirigido apenas para as categorias de motoristas e cobradores excluindo os demais segurados empregados.
- f) Premiam com o benefício no ato da rescisão do contrato todos que tenham o contrato de trabalho rescindido antes do cumprimento do prazo para avaliação do direito ao benefício.

Diante de tal prática pode-se afirmar que a cláusula 10ª apenas criou obrigações remuneratórias, onerando a empresa, sem nenhuma contrapartida por parte dos empregados. Desta forma, os pagamentos efetuados se constituem, **inequivocamente, em simples aumento de remuneração aos segurados empregados.**(grifo do autor)

Portanto, o pagamento de parcelas referentes à participação nos lucros ou resultados (anexo - I) sem a observância dos ditames da legislação específica, integra o salário-de-contribuição, sujeitando-se à incidência de contribuição previdenciária, conforme estabelecido no art. 28, inciso I, da Lei de Custeio da Previdência Social 8.212/91 e alterações posteriores

Ao analisar os acordos coletivos, especificamente quanto à cláusula 10ª, a exemplo daquele firmado entre os anos 2005/2006, de cópia a fls. 83 e ss, **verifico tratar de prêmio assiduidade**, fls. 86/88.

Há na cláusula 10ª o total de nove parágrafos em que se especifica as categorias de trabalhadores que se direciona (motoristas e cobradores), podendo se estender aos demais empregados; a forma de apuração e aquisição do direito substantivo (mensal); o valor (5% sobre o salário normativo), limitado a 30% no período de seis meses, com pagamento em folha suplementar dos meses de novembro e maio de cada ano.

Os requisitos para a perda do direito são:

- faltas em geral, contendo quadro gradativo em pontos percentuais para a diminuição da PLR, excepcionando ausências por auxílio doença, acidente de trabalho (180 dias), entre outros e em rol exaustivo;
- acidente de trânsito com culpa comprovada;
- multas decorrentes de infração de trânsito;
- cometimento de faltas disciplinares graves e suspensão por indisciplinas, entre outros.

Conforme cláusula 10ª, uma listagem mensal é enviada ao sindicato profissional dos trabalhadores, contendo o nome daqueles que perderam o direito, total ou parcialmente.

Por sua vez, a peça recursal rebate com argumentação jurídica um a um aqueles motivos elencados pela autoridade, acima descritos, considerados determinantes para a exclusão das PLRs.

O cerne da lide está no cumprimento ou não das disposições da Lei nº 10.101, de 2000, bem como na natureza jurídica, *in casu*, das verbas pagas a título de prêmio assiduidade/participação nos lucros e resultados, previstas nas Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, correspondentes ao período fiscalizado.

Primeiramente, ao examinar a Lei nº 10.101 de 2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, infere-se em seu aspecto objetivo que se aplica também à convenção ou acordo coletivo, art. 2º, II:

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:

(...)

II - convenção ou acordo coletivo.

Prevê que os instrumentos de negociação (convenção) estabeleçam regras claras, conforme §1º, inc. I e II do art. 2º do mesmo diploma legal:

§ 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.

Do comando legal acima, infere-se a necessidade de **regras claras e objetivas quanto à fixação de direitos substantivos de participação, mas não as disciplina e nem as remete a ato normativo de controle do órgão de fiscalização tributária, deixando a cargo das próprias negociações**.

Prevê também e principalmente, tratando-se de sua natureza jurídica, **que essas verbas não substituem ou complementam a remuneração devida a qualquer empregado, nem constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se aplicando o princípio da habitualidade**, art. 3º, caput, da lei em exame:

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

O exame do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000 deixa claro que o legislador **excluiu verbas pagas a título de participação em lucros como sendo remuneração**, inclusive retirando o princípio da habitualidade.

Há um claro exercício de desconstrução da natureza jurídica do PRÊMIO ASSIDUIDADE, realizado pela autoridade tributária sob duas condições lógicas:

- **PRIMEIRA CONDIÇÃO => As verbas pagas conforme acordos coletivos, a título de participação nos lucros, foram realizadas em desconformidade com a lei de regência;**

- **SEGUNDA CONDIÇÃO => Deixando de estar protegidas pela Lei nº 10.101, de 2000, passam a ser verbas remuneratórias e, portanto, sujeitas à matriz de incidência tributária previdenciária.**

Versando a Lei nº 10.101, de 2000 sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, cumpridos os seus requisitos, quais sejam, entre outros, a existência de convenção ou acordo coletivo de trabalho com regras claras e objetivas, **mostra-se temerário a este julgador descaracterizar esses elementos objetivos da lei para, ato contínuo, tributá-los como remuneração.**

Portanto, entendo que o alcance do disposto no §1º, inc. I e II do art. 2º do diploma legal em referência, que prevê a necessidade dos instrumentos de negociação descreverem regras claras e objetivas quanto à fixação de direitos para a distribuição de lucros ou resultado, **não remete à fiscalização o papel de descrever e disciplinar quais seriam os direitos e os limites.**

Tratando-se de isenção tributária, mister que se faça aqui uma interpretação literal, nos termos em que determina o art. 111, II da Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN, abaixo transcrito:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

A interpretação literal do dispositivo legal que outorga isenção não permite que se vá além dos estritos ditames da lei isentiva, não cabendo o seu alargamento, tampouco o seu encurtamento, aplicado este, *in casu*, no entendimento restritivo feito pela autoridade tributária, com clara limitação de direitos que a própria lei não disciplinou, vez que o legislador optou por deixar a cargo dos próprios instrumentos de negociações trabalhistas.

Por derradeiro, mas não menos importante, se a lei que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas quis expressamente excluir as verbas pagas a esse título do conceito de remuneração, torna-se, por óbvio, contraditório que se atribua as exigências constitucionais e legais próprias deste mesmo conceito às referidas verbas.

- **ARGUMENTAÇÃO QUE A MULTA PROPORCIONAL DE 75% DEVE SER LIMITADA A 20% EM RESPEITO À RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI**

Entendo estar correta a sistemática de aplicação de multa pela autoridade tributária, **vez que houve, *in casu*, verificação da penalidade mais benéfica**, com a utilização daquela de ofício (75%) somente enquanto mais vantajosa em relação às previstas no art. 32, §5º e art. 35, II da Lei nº 8.212, de 1991.

Quanto ao limite de aplicação em 20%, também o entendo indevido já que o art. 32-A do diploma legal acima referido prevê penalidades distintas para infrações diferentes, conforme inc. I e II, sendo que o inc. I não se aplica o limite de 20%, limitado este a casos de entrega de declaração em atraso, a partir da competência de 01/2009.

Por tudo posto, **voto pela procedência do recurso voluntário.**

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino