



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.004678/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.023 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente AUTO VIAÇÃO IMPERATRIZ S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006, 01/10/2006 a 31/10/2006, 01/04/2007 a 30/04/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007

PAGAMENTO DE VALORES EM DESACORDO COM CLÁUSULA DE CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO CONSTITUI SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Tratando-se de participação nos lucros ou resultados da empresa somente não constitui salário contribuição se os valores pagos a esse título obedecerem as cláusulas da convenção coletiva de trabalho. 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.

Recurso Voluntário improcedente

Crédito tributário mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Thiago Duca Amoni (suplente convocado), que deram-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, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

AUTUAÇÃO

Em 30/09/2009, às 16:00, foi constituído o crédito tributário para cobrança de contribuições sociais previdenciárias, Rubricas: Empresa e Sat/Rat, referentes aos períodos de abril e outubro de 2006 e 2007, ciência pessoal no mesmo dia, conforme Auto de Infração - DEBCAD nº 37.237.284-8, no valor de R\$ 23.044,86, acrescido de Juros de R\$ 6.873,73, Multas de Ofício em R\$ 17.283,66, fls. 2 e ss, **totalizando R\$ 47.202,25**.

A exação está instruída com relatório fiscal, fls. 14 e ss, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito e foi precedida de ação fiscal, Mandado de Procedimento de Fiscalização DRF/FNS nº 09.2.01.00-20009-01376-3, expedido este em 10/12/2008 para os períodos de 01/2006 a 12/2007.

Consta também, fls. 38 e ss, cópias de convenção coletiva de trabalho 2005/2006, 2006/2007, 2007/2008, dados da contabilidade da empresa autuada, cópia de documentos de trabalhadores, atestados médicos e outros.

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 convenções coletivas de trabalho.

DEFESA

Em 30/10/2009, fls. 361 e ss, a empresa autuada apresentou defesa, por seus advogados representada, argumentando que o lançamento de contribuições previdenciárias em razão de pagamento de prêmio por assiduidade não está correto, haja vista o seu caráter indenizatório de entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, não se enquadrando o prêmio no conceito de salário-contribuição.

Apresentou suas teses de defesa e pugnou, ao final, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, conforme Acórdão nº 03-38.641, de 17/08/2010, fls. 382 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 creditamento da participação dos lucros ou resultados não observou as disposições legais específicas, como estabelece o artigo 28, § 9o, da 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, jamais poderia se coadunar com a fixação de um objeto ilegal, como a que impossibilita o cômputo das faltas legalmente justificadas.

A empresa foi notificada em 14/10/2010, fls. 391 e 393.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente apresenta em 12/11/2010 recurso voluntário, por seus advogados, fls. 394 e ss,

Após historiar brevemente os fatos o recorrente se insurge contra a decisão *a quo*, considerando-a equivocada. O cerne do equívoco está no cumprimento das disposições da Lei nº 10.101, de 2000, bem como na natureza jurídica das verbas pagas a título de prêmio assiduidade/participação nos lucros e resultados, previstas nas Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, de 04 e 10/2006 e 04 e 10/2007.

Trata-se de uma única e densa argumentação:

- LEGALIDADE DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS/ABONO ASSIDUIDADE INSTITUÍDO PEÇA CCT

A recorrente alega o cumprimento de todas as exigências legais de instituição do benefício, considerando a decisão de primeiro grau fruto da exegese equivocada da lei e também de atividade legiferante do órgão fiscal.

Prossegue destacando o art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, norma que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, especialmente quanto à exclusão das verbas pagas neste contexto da incidência de encargo trabalhista e do princípio da habitualidade.

Cita que os requisitos exigidos pela lei sequer foram analisados pela decisão de piso.

Enfatiza o caráter indenizatório das verbas pagas, com apresentação de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, argumentando que o abono assiduidade não integra o salário de contribuição, não havendo também incidência da Contribuição Previdenciária.

Ao final requer o recebimento e provimento do recurso:

- a) O recebimento do presente recurso nos efeitos suspensivo e devolutivo (art. 33 do Decreto nº 70.235/72); e
- b) O reconhecimento da conformidade legal da forma como instituída a participação nos lucros e resultados/assiduidade pelas Convenções, bem como da natureza indenizatória da verba, razões pela qual sobre ela não incide Contribuições Sociais do empregado, da empresa e devidas a terceiros,
- c) A conseqüente reforma da decisão recorrida, julgando-se nulos e ilegais os autos de infração atacados, desconsiderando-se a cobrança decorrente, bem como determinando-se o arquivamento definitivo do processo.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

- **ADMISSIBILIDADE**

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

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

- **MÉRITO**

Foi apresentada uma tese única e densa na peça recursal, **a de que a empresa cumpriu todos os requisitos legais, portanto faz jus à isenção dada no dispositivo jurídico.**

O lançamento tributário considerou verba remuneratória aqueles valores pagos aos empregados a título de PRÊMIO ASSIDUIDADE/PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS, relativamente às competências de abril e outubro de 2006 e 2007, previsto em convenções coletivas de trabalho, após fiscalização tributária realizada na empresa para o período de 01/2006 a 12/2007.

- **PRIMEIRA RATIO ESSENDI DA EXAÇÃO**

Conforme a autuação, a PRIMEIRA razão para a caracterização de verba remuneratória do pagamento do prêmio assiduidade, *in casu*, está no descumprimento dos preceitos da Lei nº 10.101, de 2000, fls. 18 e ss, **por fixação de causas nas CCTs para a perda do direito ao prêmio TODAS AS AUSÊNCIAS, independente de justificadas ou não**, excetuando-se somente, segundo as convenções, àquelas decorrentes de auxílio-doença previdenciário e doenças crônicas, **o que na prática significou a exclusão da verba a quem se ausentou por indicação médica.**

(Fls. 18)

A - Direito à participação de empregados nos resultados da empresa fixado em convenções coletivas de trabalho com base em critério e condição de pagamento em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 e com o regramento jurídico existente

(Fls. 20)

19. Com efeito, ao tratarem dos critérios e condições para a percepção do prêmio em tela, as Convenções Coletivas de Trabalho vigentes nos períodos de 05/2005 a 04/2006, 05/2006 a 04/2007 e 05/2007 a 04/2008 **fixaram como causas para perda do direito a esta parcela todas as ausências, independentemente de motivação ou justificativa** (ver CLÁUSULA 10a, § 4o, alínea a, das três normas trabalhistas coletivas citadas), excetuando apenas as decorrentes de afastamento por auxílio-doença previdenciário ou acidentário, limitado a 180 dias, e as relativas a intercorrências de doenças crônicas.

Disso decorreu, no período fiscalizado, conforme comprovam cópias dos ofícios e demais documentos remetidos pela empresa fiscalizada ao SINTRATURB (Docs. de fls. 95 a 199 e 202 a 225), **o desconto pelo sujeito passivo do direito ao mencionado benefício dos empregados que foram obrigados a se ausentar do serviço por motivos de saúde que, embora devidamente comprovados e justificados por atestados de profissionais competentes, não foram considerados intercorrências de doença crônica ou resultaram em percepção de um dos benefícios previdenciários acima citados.** Em outras palavras, na confusão entre a assiduidade do empregado, qualidade que depende praticamente só da disposição e do livre arbítrio deste trabalhador, e a boa saúde do indivíduo, situação que não se pode precisar ou controlar e nem depende exclusivamente da vontade do empregado, **o sujeito passivo fez castigar ou punir, reduzindo ou mesmo denegando a totalidade do PRÊMIO ASSIDUIDADE/PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS apurado mensalmente, a muitos colaboradores que tiveram que faltar ao trabalho por força maior resultante de doença, independentemente da sua possibilidade, vontade e capacidade de serem assíduos e de contribuir para a evolução produtiva, qualitativa ou financeira da empresa empregadora, estabelecendo, assim, em verdade, não a meta da assiduidade, mas sim a de não ficar doente como critério e condição para a percepção da parcela sob análise, objetivo que não guarda nenhuma relação lógica com os padrões de excelência da atividade econômica e que tampouco pode ser entendida como jurídica ou moralmente aceitável, porquanto faz discriminação que afronta um dos objetivos fundamentais previstos no inciso IV do art. 3º da Carta Magna:** (grifo do autor)

- **SEGUNDA RATIO ESSENDI DA EXAÇÃO**

A SEGUNDA razão, conforme relatório fiscal, **está no DESRESPEITO E FALTA DE APURAÇÃO de condições fixadas nas convenções coletivas de trabalho** que tratam do PRÊMIO ASSIDUIDADE, **em especial por permitir que motoristas que cometeram infrações de trânsito no período usufríssem dessas verbas.**

(Fls. 21)B - Desrespeito e falta de apuração, pelo sujeito passivo, de uma das condições fixadas em convenções coletivas de trabalho para o pagamento de participação dos empregados nos resultados da empresa

21. Da mesma forma que a não-incidência de encargos sobre o pagamento a empregados da participação nos lucros ou resultados da empresa é condicionada à existência de regras, mecanismos de aferição, critérios e condições para a aquisição do direito que estejam relacionados com a melhoria produtiva e de acordo com o regramento jurídico existente, deve a desoneração de encargos sobre este pagamento ficar também submetida ao efetivo cumprimento desses requisitos pelo trabalhador e à correspondente apuração, pelo empregador, dos acertos e falhas cometidos pelos seus empregados no decorrer do processo. **Requisito este último que não foi cumprido na integralidade pelo sujeito passivo no que tange ao pagamento do PRÊMIO ASSIDUIDADE/PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS estabelecido nas Convenções Coletivas de Trabalho 2005/2006, 2006/2007 e 2007/2008 firmadas pelo SINTRATURB e pelo SETPESC, já que foi procedido pelo mesmo no período fiscalizado sem a apuração e o correspondente desconto do direito mensal à parcela sob análise dos empregados motoristas que deram causa à autuação da empresa por infrações de trânsito, falha esta que violou a regra estabelecida na CCT 2005/2006, CLÁUSULA 10a, § 4º, alínea c, e nas CCTs 2006/2007 e 2007/2008, CLÁUSULA 10a, § 4º, alínea b.** (grifo do autor)

O cerne da lide está no cumprimento ou não das disposições da Lei nº 10.101, de 2000, da natureza jurídica das verbas pagas a título de prêmio assiduidade/participação nos

lucros e resultados, previstas nas Convenções Coletivas de Trabalho – CCT, de 04 e 10/2006 e 04 e 10/2007, bem como na análise quanto ao descumprimento de dispositivo previsto nas CCTs.

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, inc. 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.

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.

De outro lado, a lei tributária que instituiu as contribuições sociais, a Lei nº 8.212, de 1991, estabeleceu a regra matriz de incidência em seu art. 22, inc. I e II, “c”, a seguir exposto:

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

I - vinte por cento sobre o total das **remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, 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 do autor)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de

incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

(...)

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Referida lei tributária, ao tratar especificamente do salário de contribuição, estabeleceu norma isentiva no art. 28, §9º, j ao excluir a participação nos lucros ou resultados paga de acordo com lei específica, conforme abaixo exposto:

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

(...)

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

(...)

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

O exame do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000 c/c com art. 28, §9º, j da Lei nº 8.212, de 1991 **deixa claro que o legislador excluiu verbas pagas a título de participação em lucros do pagamento de contribuições sociais.**

Tratando-se de isenção tributária, mister que se faça aqui uma interpretação literal, nos termos em que determina o art. 111, inc. 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;

Da análise das razões da autuação verifico a seguinte construção jurídica:

- a) Que as verbas pagas conforme acordos coletivos, a título de participação nos lucros, foram realizadas em desconformidade com a lei de regência, ao excluir do prêmio TODAS AS AUSÊNCIAS de seus funcionários, independente de justificadas ou não, assim como o DESRESPEITAR E NÃO APURAR as condições fixadas nas convenções coletivas de trabalho, em especial por permitir que motoristas que cometeram infrações de trânsito no período usufruíssem dessas verbas;
- b) Deixando de estar protegidas pela Lei nº 10.101, de 2000, passam a ser verbas remuneratórias e, portanto, sujeitas à matriz tributária do art. 22, inc. I e II, c da Lei nº 8.212, de 1991.

Pois bem, torna-se muito claro o direito em exame, especialmente quanto à natureza jurídica da verba paga a título de distribuição de lucros, **todavia há condições**

estabelecidas na lei de regência, obviamente de cumprimento obrigatório, especialmente quanto à existência de convenção contendo regras claras, conforme previsto no art. 2º, inc. II, §1º da Lei nº 10.101, de 2000.

Conforme é afirmado na exação, **houve DESCUMPRIMENTO DA PRÓPRIA CONVENÇÃO**, pois a regra estabelecida na CCT 2005/2006, CLÁUSULA 10a, § 4o, alínea c, das CCTs 2006/2007 e 2007/2008, CLÁUSULA 10a, § 4o, alínea b **foi violada em razão da ausência de desconto de pagamento de PLR para aqueles que deram causa à infração de trânsito**.

De fato, a regra descrita na CCT é muito clara, fls. 42:

CLÁUSULA 10a- PRÊMIO ASSIDUIDADE/PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Fica assegurada aos motoristas e cobradores do sistema a percepção dos valores decorrentes da assiduidade e participação nos resultados da empresa de acordo com a Lei 10.101/00, na forma indicada a seguir:

(...)

§4º- **Constituem causas para a perda do direito no respectivo mês, as seguintes situações:** (grifo do autor)

(...)

c- **multas decorrentes de infrações de trânsito** e de infrações às normas emanadas pelos Poderes Concedentes que regulamentam o sistema de transporte coletivo na região abrangida pelo presente instrumento, que tiver o empregado dado causa, obedecidos os trâmites estabelecidos na cláusula 12; (grifo do autor)

Em defesa, a recorrente alega o seguinte:

Como fixar critérios rigorosamente iguais de concessão do benefício para atividades diferentes, ou seja, como considerar o critério de infrações de trânsito para a categoria de cobradores de ônibus se estes não estão sujeitos à prática de ilegalidades no trânsito? Novamente mostra-se impossível atender às expectativas de legalidade apresentadas pela ótica do órgão recorrido, sendo flagrante a sede arrecadatória ilegal e motivada perpetrada pelo estado.

Não se trata de discutir a formação das CCTs, pois a negociação entre o empregado e o patrão não está em análise, mas sim, e aí destaque, o fiel cumprimento daquilo que foi CONVENCIONADO e está protegido pelo manto da lei.

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.

Portanto, uma vez violado o dispositivo da convenção, por decorrência lógica, aqueles valores pagos a esse título não estão mais sobre a tutela da Lei nº 10.101, de 2000, sendo tributáveis conforme determina a regra matriz de incidência disposta no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por tudo posto, voto pela improcedência do recurso voluntário, com a manutenção do lançamento.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino