



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.721339/2012-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-009.624 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente DOPEC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA. Os valores pagos a título de participação dos empregados nos lucros ou resultados da sociedade empresária em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 sofrem a incidência de contribuições sociais previdenciárias.

JUROS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A incidência de juros sobre a multa de ofício é legítima

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Letícia Lacerda de Castro que deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.624 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721339/2012-86

Relatório

Trata-se de dois autos de infração lavrados contra a sociedade empresária DOPEC Indústria e Comércio Ltda (DEBCAD's n.º 51.001.6669 e n.º 51.001.6677).

No auto de infração de DEBCAD n.º 51.001.6669 foram lançadas contribuições sociais previdenciária da empresa sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados empregados, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, relativas às competências 01/2009, 06/2009 e 12/2009.

No auto de infração de DEBCAD n.º 51.001.6677 foram lançadas contribuições para outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) relativas às competências 01/2009, 06/2009 e 12/2009.

Os dois autos de infração, de acordo com a autoridade fiscal, foram lavrados devido a apuração de que a Autuada, em desacordo com o disposto no artigo 3º, §2º, da Lei n.º 10.101/2000, efetuou o pagamento a seus empregados de valores a título de PLR (Participação nos Lucros e Resultados) três vezes em um mesmo ano (janeiro, junho e dezembro de 2009).

Devido a constatação de tal fato, a autoridade fiscal, com base no disposto na alínea “j” do §9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/1991, entendeu que tais valores devem sofrer a incidência de contribuições sociais previdenciárias e contribuições para outras entidades e fundos.

Os valores lançados referentes aos autos de infração de DEBCAD's n.º 51.001.6669 e n.º 51.001.6677, correspondiam, respectivamente, na data da lavratura das autuações (25/10/2012), aos montantes de R\$ 201.065,20 e R\$ 64.686,03.

Devido a configuração, em tese, do crime de sonegação fiscal, previsto no artigo 337A, incisos I e III, do Código Penal, e do crime contra a ordem tributária previsto no artigo 1º, inciso I, da Lei n.º 8.137/1990, foi emitida representação fiscal para fins penais.

Irresignada, a Autuada apresentou a impugnação. Relata que é sociedade empresária que tem por objeto social “a fabricação, comercialização, prestação de serviços de engenharia e projetos técnicos, importação e exportação de peças plásticas para indústria automobilística”.

Frisa que, visando a consecução de seu objeto social e buscando aprimorar as relações com seus trabalhadores, firma, periodicamente, acordos para pagamento de Participação nos Lucros e Resultados (PLR). Diz que, no ano de 2009, firmou em conjunto com outras empresas sediadas no Complexo Industrial Ford Nordeste, acordo coletivo de trabalho para pagamento de PLR, com o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Siderúrgicas, Mecânicas, Automobilísticas e de Auto Peças, de Material Elétrico e Eletrônico, de Informática e de Empresas de Serviços de Reparos, Manutenção e Montagem de Camaçari – Bahia.

Afirma que o referido acordo coletivo de trabalho, que foi apresentado juntamente com a impugnação (fls. 181 a 199), está em perfeita consonância com os ditames da Lei n.º 10.101/2000.

Assevera que a não incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre pagamento efetuados a título de PLR aos empregados encontra-se prevista expressamente na Constituição Federal e em lei.

Frisa que para se obter o correto alcance da norma constitucional imunizadora é necessário que se apure a real intenção do legislador constituinte e quais foram os verdadeiros fins colimados por este.

Aduz que as normas constitucionais que veiculam regras de imunidade tributária devem ser sempre compreendidas com boa dose de elasticidade, utilizando-se a interpretação mais ampla possível.

Cita excerto de livro de Roque Antonio Carrazza onde este defende que as imunidades tributárias “devem ser interpretadas com uma certa dose de liberalidade, comportando extensão”.

Sustenta, citando julgados, que a interpretação ampla das normas de imunidade tributária vem de longa data sendo admitida pelo Supremo Tribunal Federal. Afirma que o disposto no inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal “é verdadeira regra de não incidência constitucionalmente qualificada de todos e quaisquer tributos e contribuições que incidam sobre a remuneração ou o salário” que visa contribuir para a melhoria da condição social do trabalhador mediante a não diminuição da renda percebida a título de PLR.

Alega que a desvinculação do valor recebido a título de PLR da remuneração do trabalhador é preceito constitucional que não pode ser aviltado ou limitado por lei e cuja eficácia independe de lei regulamentadora. Diz que o inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal, na parte em que prevê tal desvinculação, é norma constitucional de eficácia plena.

Cita excertos de livros de Arnaldo Süssekind, Amauri Mascaro Nascimento e Paulo Sérgio João, onde estes defendem que o inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal, na parte em que prevê a desvinculação da remuneração dos valores recebidos pelo empregado a título de PLR, é norma constitucional de eficácia plena.

Assevera que qualquer lei que permita a incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre valores pagos a empregado a título de PLR deve ser considerada inconstitucional.

Cita ementa de julgados do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça onde se entendeu que inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal, na parte em que prevê a desvinculação da remuneração dos valores recebidos pelo empregado a título de PLR, é norma constitucional de eficácia plena.

Alega que, por força do disposto no inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal deve ser cancelada qualquer exigência de contribuições sociais previdenciárias sobre valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados que tenha como fundamento o suposto não cumprimento de legislação infraconstitucional.

Ressalta que “ao se analisar planos de participação nos lucros e resultados celebrados pelas empresas e seus empregados, e seus respectivos pagamentos, deve-se buscar determinar se estão dentro de um contexto de garantir aos trabalhadores o exercício de seu direito constitucional de participar nos lucros e resultados da empresa em prol da qual labutam ou se estão sendo implementados apenas para que se esquive do ônus tributário que pesa sobre a remuneração”.

Aduz que em casos como o presente, nos quais o PLR atende a finalidade buscada pelo legislador constituinte, ou seja, busca evidentemente melhorar as condições sócio econômicas dos empregados, a imunidade prevista no inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal deve ser estendida.

Afirma que a autoridade fiscal não demonstrou que o pagamento de PLR trata-se de salário indireto. Diz que o fato de existirem três pagamento a título de PLR no mesmo ano calendário não é suficiente para conferir natureza salarial a tal verba. Alega que, caso não seja admitida a eficácia plena do artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, o presente processo deverá ficar sobrestado, nos termos do artigo 62A, §1º, do Regimento Interno do CARF, já que foi reconhecida, pelo Supremo Tribunal Federal, a repercussão geral no recurso extraordinário n.º 569.441/RS.

Assevera que tal recurso extraordinário versa sobre a questão da auto aplicabilidade ou não do artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal. Frisa que a matéria discutida nos autos do referido RE n.º 569.441/RS tem relação umbilical com o presente caso, “pois caso seja reconhecida a aplicação do artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, desde sua promulgação, não há o que se falar nas limitações impostas pela Lei n.º 10.101/2000”.

Diz que “o simples fato de haver três pagamentos a título de PLR não tem o condão de invalidar sua natureza, uma vez que não há como caracterizá-los com salário indireto”.

Aduz que a interpretação do artigo 3º, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 10.101/2000, não deve ser feita de forma individualizada, mas sim de forma sistemática e teleológica, “buscando aferir o sentido dos dispositivos legais integrados ao contexto normativo e a pretensão do legislador ao criar a norma, sobretudo por se tratar de matéria que envolve imunidade tributária”.

Ressalta que o legislador, ao estabelecer o limite previsto no §2º do artigo 3º da Lei n.º 10.101/2000, pretendeu “evitar que os contribuintes buscassem dar a roupagem de participação nos lucros e resultados ao salário (ou parcela deste) de seus empregados, com o intuito de esquivar-se da incidência dos encargos previdenciários e trabalhistas”.

Sustenta que “a participação nos lucros e resultados paga só poderia ser descaracterizada se a Fiscalização provasse que os pagamentos foram efetuados com o intuito de remunerar seus empregados por meio de PLR, evitando a incidência das contribuições previdenciárias”.

Assevera que para descaracterizar os valores pagos a título de PLR não bastaria à autoridade fiscal demonstrar que houve mais de dois pagamentos no ano, mas sim, demonstrar que esse excesso de pagamentos foi realizado com o intuito de pagar salário indireto aos empregados.

Afirma que a autoridade fiscal jamais conseguiria realizar tal demonstração, visto que pagou PLR a seus empregados nos estritos termos do acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199. Aduz que as regras e metas para apuração e pagamento de PLR previstas no acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199 são claras e objetivas, com definição dos indicadores baseados em “Volume de Produção, Qualidade, Segurança do Trabalho e Absenteísmo”.

Frisa que a cláusula VII do acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199 prevê que a PLR será paga em junho e dezembro. Alega que os valores pagos a título de PLR no mês de janeiro de 2009 se referem, na verdade, à PLR apurada em 2008.

Diz que, da simples análise do acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199, é possível verificar que, sem sombra de dúvida, não houve qualquer intuito de se pagar salário indireto por meio de PLR.

Assevera, citando ementa de acórdão judicial (AMS nº 2000.51.01.025.9452, 2ª Turma do TRF da 2ª Região), que o Poder Judiciário já se manifestou no sentido de que, no caso da participação nos lucros e resultados, deve-se evitar o formalismo excessivo.

Cita ementas de julgados do TST onde foi decidido que o simples “fato de o pagamento de participação nos lucros e resultados ocorrer em frequência superior à prevista na Lei nº 10.101/2000 não tem o condão de alterar a natureza não remuneratória do pagamento”.

Afirma que descaracterizar a participação nos lucros e resultados por mera formalidade significa afrontar o mandamento constitucional da imunidade das verbas de PLR. Alega que, tendo em vista que não houve pagamento de salário indireto e que a Autuada agiu de boa fé, deve ser aceita a natureza dos pagamentos efetuados como de participação nos lucros e resultados.

Afirma que a autoridade fiscal “sequer indicou quais empregados teriam recebido a PLR mais de duas vezes em 2009”. Diz que o disposto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000 deve ser interpretado do ponto de vista do empregado, já que foi criado com objetivo de evitar o pagamento de salário indireto.

Aduz que a autoridade fiscal somente poderia argumentar que houve violação ao disposto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000 “se provasse que todos os empregados que receberam a PLR em janeiro também receberam em junho e dezembro”.

Ressalta que “determinada empresa poderia efetuar pagamentos a título de PLR todos os meses do mesmo ano calendário sem que houvesse ofensa ao indigitado artigo 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000, bastando, para tanto, que houvesse previsão nos acordos firmados e que nenhum dos empregados recebesse mais de dois pagamentos no mesmo período”.

Assevera que os autos de infração são nulos por erro de direito visto que a autoridade fiscal, além de demonstrar a existência de mais de dois pagamentos no mesmo ano calendário, teria que demonstrar que as verbas foram recebidas pelos mesmos empregados.

Frisa que somente estaria configurada ofensa ao artigo 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000, caso restasse demonstrado que “todos os empregados que receberam a PLR em janeiro de 2009 também perceberam tal verba em junho e dezembro daquele ano, configurando o excesso de pagamentos a título de PLR em um mesmo período e em relação aos mesmos empregados”.

Alega que cumpriu o artigo 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000, visto que o pagamento efetuado em janeiro de 2009 refere-se à PLR apurada em 2008.

Diz que no presente caso, conforme se verifica da cláusula VII do acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199, as partes expressamente convencionaram que a PLR referente a 2009 somente seria paga em duas parcelas, quais sejam, junho e dezembro de 2009, “o que efetivamente ocorreu, em completo respeito ao quanto acordado”.

Frisa que, da simples análise da planilha “Pagamento Final da Participação nos Resultados 2008 – DOPEC”, que consta à fl. 220, é possível observar que o “valor total pago aos empregados da Impugnante como parcela final da PLR do ano de 2008 corresponde, exatamente, ao valor indicado no auto de infração em janeiro de 2009”.

Diz que não há que se falar em consideração dos valores pagos a título de PLR no mês de janeiro de 2009 para fins de análise, em relação ao ano de 2009, do atendimento do disposto no artigo 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000, já que tais valores se referem a outro período aquisitivo (ano de 2008).

Afirma que, mesmo que se entendesse que não é o caso de cancelamento das autuações, a autoridade fiscal, no máximo, só poderia ter descaracterizado os “pagamentos que superaram o limite legal de uma vez por semestre ou dois por ano”.

Alega que, na pior das hipóteses, a Fiscalização deveria ter exigido contribuições sociais previdenciárias somente sobre o pagamento efetuado em dezembro de 2009, já que é “desproporcional e excessivamente oneroso querer desconsiderar toda participação nos lucros e resultados concedida aos empregados por uma única parcela ter superado a periodicidade máxima”.

Cita ementas e excertos de julgados do Conselho de Recursos da Previdência Social e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, onde foi decidido que somente os pagamentos feitos acima da periodicidade máxima devem integrar o salário de contribuição.

Ressalta que a correta interpretação do termo “ou” do §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, é no sentido de alternativa, ou seja, “a PLR, ainda que paga mais de uma vez no mesmo semestre, não se descaracterizará caso os pagamentos não sejam superiores a dois no mesmo ano”.

Aduz que, caso não se entenda pela total legalidade e regularidade de todos os pagamentos que fez a título de participação nos lucros e resultados, deve-se, ao menos, excluir da incidência das contribuições sociais previdenciárias as parcelas pagas dentro da periodicidade “correta”, quais sejam, janeiro e junho de 2009.

Assevera que não pode prosperar a incidência de juros sobre a multa de ofício, já que este “aumenta sobremaneira o valor da obrigação tributária de forma totalmente ilegal”.

Sustenta que “não há como se pretender a incidência de juros sobre a multa de ofício, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi”. Diz ainda que, “fora dessa hipótese, qualquer incidência de juros mostra-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato – reposição do numerário que deveria ter ingressado nos cofres públicos mas não ingressou pela falta do contribuinte”.

Lembra que os juros não existem por si sós e que decorrem, antes de tudo, de uma obrigação principal. Sustenta que o mesmo ocorre com a multa, “que só surgirá se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal”.

Alega que “os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que essa não retrata a obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor”.

Alega que não há previsão legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício, visto que o §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 “diz respeito somente ao valor do principal relativo à obrigação tributária não paga no vencimento”.

Cita ementa de julgado do CARF onde restou decidido que “os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada”.

Por fim, requereu o cancelamento dos autos de infração. Sucessivamente, requereu o reconhecimento da ilegalidade da incidência dos juros sobre a multa de ofício.

A DRJ Florianópolis, na análise da impugnação, manifesta seu entendimento no sentido de que:

=> o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros ou resultados desvinculado da remuneração, ao contrário do que alega a Autuada, não é norma de eficácia plena, já que o exercício desse direito, por expressa previsão constitucional, não prescinde de lei disciplinadora.

São totalmente improcedentes as alegações da Recorrente no sentido de que o disposto no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, garantiria, por si só, a imunidade dos valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados pela Autuada a seus empregados no ano de 2009.

Já alegação de que o presente processo deveria ser sobrestado devido ao disposto no artigo 62, §1º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543B) e ao reconhecimento de repercussão geral no recurso extraordinário nº 569.441/RS, também é totalmente improcedente, visto que tal dispositivo normativo se aplica somente aos recursos que estejam pendentes de julgamento no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Quanto à arguição de inconstitucionalidade, não pode ser apreciada no presente julgamento, já que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de dispositivo de lei regularmente editado e em vigor. Tal impedimento se deve ao caráter vinculado da atuação das instâncias administrativas. Com efeito, quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

Quanto à participação nos lucros ou resultado (PLR) paga a empregados em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, de acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial. Tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991.

A única hipótese em que os valores pagos a empregados a título de participação nos lucros ou resultados (PLR) deixam de sofrer a incidência de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições para terceiros é a prevista na alínea “j” do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, ou seja, quando tais valores são pagos/creditados de acordo com a lei específica (Lei nº 10.101/2000).

No presente caso, porém, observa-se que a Autuada, ao contrário do que alega, não observou inteiramente a Lei nº 10.101/2000, porquanto infringiu o que era previsto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, na redação vigente em 2009 (é vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil), ao efetuar o pagamento de valores a título de PLR a seus empregados em três oportunidades no ano de 2009 (janeiro, junho e dezembro).

Observa-se, portanto, que a autoridade fiscal agiu de forma legítima ao lançar contribuições sociais previdenciárias e para terceiros sobre os valores pagos pela Autuada a seus empregados a título de PLR, visto que os referidos pagamentos foram feitos em desacordo com a Lei nº 10.101/2000.

As alegações no sentido de que o fato de terem ocorrido três pagamentos a título de PLR no mesmo ano (2009) não seria suficiente para conferir natureza salarial a tais verbas não podem prosperar, visto que as autoridades administrativas estão plenamente vinculadas à lei, e que, conforme já visto, a legislação é clara ao determinar que os valores pagos a empregados a título de PLR somente serão excluídos da incidência das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições para terceiros quando o pagamento ocorrer em estrita observância ao disposto na lei específica (Lei nº 10.101/2000).

Já as alegações no sentido de que as normas constitucionais e legais que regulam a isenção sobre a participação nos lucros ou resultados paga a empregados deveriam ser interpretadas de maneira extensiva, com boa dose de elasticidade e atentando principalmente para o método teleológico, também carecem de razão, porquanto os incisos I e II do artigo 111 do Código Tributário Nacional, são expressos ao determinarem que “interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção e suspensão ou exclusão do crédito tributário”.

A alegação de que os pagamentos efetuados pela Autuada a seus empregados a título de PLR no ano de 2009 foram efetuados nos termos do acordo coletivo de trabalho não condiz com a realidade, visto que este, nos parágrafos 7.1.1 e 7.1.2 da sua “CLÁUSULA VII – DO PAGAMENTO”, previa que tais pagamento iriam ocorrer somente em duas ocasiões, em junho e dezembro de 2009.

A alegação de que as regras e metas para apuração e pagamento de PLR previstas no acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199 são claras e objetivas, com definição dos indicadores baseados em “Volume de Produção, Qualidade, Segurança do Trabalho e Absenteísmo” é totalmente inócua no presente caso, pois o motivo do lançamento não foi a apuração de irregularidades nas regras previstas no referido acordo, mas sim, de que a Autuada, ao efetuar o pagamento de valores a título de PLR a seus empregados em três oportunidades no ano de 2009 (janeiro, junho e dezembro), infringiu o que era previsto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, na redação vigente em 2009.

Em relação a alegação de que os valores pagos a título de PLR no mês de janeiro de 2009 se referem, na realidade, à PLR apurada em 2008, cabe frisar, primeiramente, que a Interessada sequer fez prova da mesma (alegação), porquanto a simples apresentação de planilha (reproduzida à fl. 220), sem a apresentação de acordo coletivo de trabalho sobre a PLR referente ao ano de 2008, não tem o condão de demonstrar que os valores pagos em janeiro de 2009 a título de PLR realmente se referem ao ano de 2008.

Ademais, cabe ressaltar que mesmo que a Autuada tivesse apresentado elementos de prova suficientes, a ocorrência de tal fato (pagamento de PLR referente ao ano de 2008 no mês de janeiro de 2009) não seria capaz de demonstrar a improcedência dos presentes lançamentos, já que o §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, na redação vigente em 2009, ao vedar o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, não abriu nenhuma exceção a casos de pagamento de valores referentes a outro ano.

No que tange a alegação de que seria necessário demonstrar que os pagamentos de PLR efetuados em janeiro/2009, junho/2009 e dezembro/2009, foram efetuados aos mesmos empregados, cabe observar que a Autuada, embora levante tal questão, não apresenta nenhum elemento de prova de que tais pagamentos não foram feitos aos mesmos segurados empregados. Sendo assim, entendo que tal alegação, por si só, também não tem o condão de demonstrar a improcedência dos lançamentos, visto que a Autuada não apresentou nenhuma prova de que os referidos pagamentos foram feitos a empregados diferentes.

Cabe ressaltar, por fim, que a alegação de que só poderia ser tributado o pagamento de PLR que excedeu ao número previsto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, também não pode prosperar, porquanto o descumprimento de qualquer requisito previsto na Lei nº 10.101/2000, por força da regra geral de incidência (artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991) e da interpretação literal que deve ser dada a alínea “j” do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, implica obrigatoriamente na incidência de contribuições sociais previdenciárias e para terceiros sobre todos os pagamentos feitos a título de PLR.

Diante de todo exposto, portanto, verificasse que, em que pese as alegações da Autuada, deve ser considerado procedente o lançamento de contribuições sociais previdenciárias e para terceiros sobre os valores pagos pela Autuada a seus empregados no ano de 2009 a título de PLR.

Quanto aos julgados administrativos e judiciais citados na impugnação No que tange aos julgados administrativos e judiciais citados na impugnação, cumpre apenas ressaltar que, por força do disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil (a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros), não têm qualquer efeito sobre o presente litígio.

Quanto aos juros sobre a multa de ofício O Código Tributário Nacional, ao tratar da incidência de juros sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, preceitua o seguinte: Como se vê, a alegação de que a exigência de juros sobre a multa de ofício lançada seria ilegal é totalmente improcedente, já que a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o dispositivo legal transcrito acima. Quer dizer, tanto a multa de ofício como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, inclusive no que tange a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Cabe observar, ainda, que tanto o artigo 43 da Lei nº 9.430/1996, como o artigo 61 desta mesma Lei, trazem a previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, conforme demonstrado abaixo: Como se vê, a incidência de juros sobre a multa de ofício está amparada pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, já que a multa de ofício se enquadra dentro do conceito de “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Ademais, observa-se que a incidência de juros sobre a multa de ofício também está amparada pelo parágrafo único do artigo 43 da Lei nº 9.430/1996, já que este estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário “correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente” incidem juros a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo.

Com efeito, em que pese as alegações apresentadas pela Autuada, não há que se falar em nenhuma irregularidade no que tange a incidência de juros sobre a multa de ofício, visto que a mesma encontra-se expressamente prevista em lei e que as autoridades administrativa estão plenamente vinculadas a legislação em vigor. Nesse sentido, cabe citar os seguintes precedentes judiciais e administrativos:

Nesses termos, vota a DRJ por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Mérito

⇒ Participação nos Lucros e Resultados e Juros/Multa

No presente caso, os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário praticamente não se diferem do quanto levantado na Impugnação. Tendo em vista que toda a documentação e fundamentação foram detalhadamente analisadas na decisão de piso, e que os fundamentos utilizados na mencionada decisão estão em total adequação às normas acerca do tema, ratifico e reitero o quanto decidido pela DRJ.

Quanto à PLR, estará desvinculada da remuneração somente se paga nos termos da lei. Ou seja, o dispositivo atinente à participação nos lucros não é auto aplicável, pois, depende de lei que virá fixar a forma dessa participação nos lucros. Inexistindo lei ordinária, não há como se falar que a desvinculação da remuneração já possa ser aplicada ”.

Vimos na decisão de piso que a Lei 10.101/2000, vigente à época do pagamento da verba em foco, no § 1º do seu art. 2º, exige que os instrumentos decorrentes da negociação tragam "...regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivos, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo... ”.

No caso concreto, porém, a Participação nos Lucros e Resultados constante do Acordo Coletivo, foi paga com periodicidade distinta daquela permitida em lei, ou seja, 3x no ano.

Ratifico e compartilho do entendimento de que a alegação de que só poderia ser tributado o pagamento de PLR que excedeu ao número previsto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, também não pode prosperar, porquanto o descumprimento de qualquer requisito previsto na Lei implica obrigatoriamente na incidência de contribuições sociais previdenciárias e para terceiros sobre todos os pagamentos feitos a título de PLR.

No entender do agente autuante, a Lei foi descumprida. A DRJ compactuou do mesmo entendimento, afirmando que o descumprimento dos requisitos estabelecidos em lei afasta a possibilidade de caracterizar o pagamento como PLR .

Assim, a Participação nos Lucros e Resultados em foco foi paga em desacordo com a Lei 10.101/2002, e, em consequência, não se encontra desvinculada da remuneração. Também não está dentre as hipóteses de isenção contempladas no §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Repito a alegação de que os pagamentos efetuados pela Autuada a seus empregados a título de PLR no ano de 2009 foram efetuados nos termos do acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199 não condiz com a realidade, visto que este, nos parágrafos 7.1.1 e 7.1.2 da sua “CLÁUSULA VII – DO PAGAMENTO”, previa que tais pagamento iriam ocorrer somente em duas ocasiões, em junho e dezembro de 2009.

A alegação de que as regras e metas para apuração e pagamento de PLR previstas no acordo coletivo de trabalho reproduzido às fls. 181 a 199 são claras e objetivas, com definição dos indicadores baseados em “Volume de Produção, Qualidade, Segurança do Trabalho e Absenteísmo” é totalmente inócua no presente caso, pois o motivo do lançamento não foi a apuração de irregularidades nas regras previstas no referido acordo, mas sim, de que a Autuada, ao efetuar o pagamento de valores a título de PLR a seus empregados em três oportunidades no ano de 2009 (janeiro, junho e dezembro), infringiu o que era previsto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, na redação vigente em 2009.

Em relação a alegação de que os valores pagos a título de PLR no mês de janeiro de 2009 se referem, na realidade, à PLR apurada em 2008, cabe frisar, primeiramente, que a Interessada sequer fez prova da mesma (alegação), porquanto a simples apresentação de planilha (reproduzida à fl. 220), sem a apresentação de acordo coletivo de trabalho sobre a PLR referente ao ano de 2008, não tem o condão de demonstrar que os valores pagos em janeiro de 2009 a título de PLR realmente se referem ao ano de 2008.

Ademais, cabe ressaltar que mesmo que a Autuada tivesse apresentado elementos de prova suficientes, a ocorrência de tal fato (pagamento de PLR referente ao ano de 2008 no mês de janeiro de 2009) não seria capaz de demonstrar a improcedência dos presentes lançamentos, já que o §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, na redação vigente em 2009, ao vedar o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, não abriu nenhuma exceção a casos de pagamento de valores referentes a outro ano.

Saliente-se, por amor ao argumento, que o princípio pela busca da verdade material sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos.

Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto aos demais pleitos e considerações, ratifico tudo o quanto exposto e fundamentado pela DRJ na decisão de piso, especialmente quanto à aplicação da multa.

No que se refere a aplicação da multa e Selic, vale frisar logo de início que aos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 1996, a taxa SELIC passou a ser o índice de juros e correção monetária a ser aplicado desde o pagamento indevido, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

Vale dizer, para os tributos federais deve ser aplicada a taxa Selic (instituída pela Lei nº 9.250/95) e não mais o regramento previsto no Código Tributário Nacional, haja vista que ele próprio abre espaço para que cada ente da federação legisle de forma distinta quanto aos seus tributos.

O termo inicial da fluência tanto da correção monetária quanto dos juros de mora, nos tributos federais, após 1º de janeiro de 1996, será a data do recolhimento indevido.

A Súmula CARF de número 4 não traz nenhum ponto de dúvida em relação à sua aplicação. Vejamos:

Súmula nº 4 - CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No que tange à multa, em que pese a multa não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração. A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Neste ponto, pois, nego provimento ao Recurso e entendo que não há discussão sobre a aplicabilidade dos juros.

Desta feita, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal