



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.000494/2010-94
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.015 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TOWER AUTOMOTIVE DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Caracteriza-se a divergência jurisprudencial quando, em face de situações fáticas similares, relacionada a pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre, os julgados em confronto aplicam soluções distintas, evidenciando a divergência de interpretação da norma que rege a matéria.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS.

Diante da relação de dependência da obrigação acessória objeto dos presentes autos com as obrigações principais correlatas, aplica-se, quanto ao mérito, o resultado que prevaleceu no julgamento dos processos principais.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Riso e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram parcialmente, apenas quanto ao abono e à retroatividade benigna. No mérito, acordam, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a exigência relativamente à PLR e ao abono. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz – Relator

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2301-003.384, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 13 de março de 2013, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, e-fls. 696 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

APRESENTAÇÃO DE GFIP/GRFP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Toda empresa está obrigada a informar, por intermédio de GFIP/GRFP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2007

REMUNERAÇÃO CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

A Participação nos Resultados (PPR) é extensiva aos ocupantes de cargo de liderança, pois estes contribuem diretamente para o resultado da empresa, não havendo razão para distinção entre eles e os empregados subordinados.

Os acordos coletivos demonstram que os pagamentos efetuados respeitaram a periodicidade de 02 (duas) parcelas ao ano, dentro de limite de um semestre civil. Inexistência de incidência de contribuições previdenciárias.

ABONO ÚNICO NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

previstos em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN.

ABONO ESPECIAL DE FÉRIAS

A rubrica intitulada “Abono Especial de Férias” paga em desacordo com a legislação previdenciária integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

LISTA DE CORESPONSÁVEIS

Os diretores ou sócios somente poderão constar na lista de co-rresponsáveis do lançamento fiscal como mera indicação nominal de representação legal, as não para os efeitos de atribuição imediata de responsabilidade solidária, visto que deverão ser observadas as condições previstas no artigo 135, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 717, houve sua admissão por meio de Despacho de fls. 758 e seguintes, para rediscutir **as matérias: a) abono único; b) cálculo mais benéfico da multa aplicada; c) periodicidade para caracterização de PLR.**

Em seu **recurso, aduz o Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, em síntese, que:

- a) despeito da expressão “abono” nem sempre ser empregada em seu sentido técnico, como ocorre no caso do art. 1443, da CLT, onde o legislador utiliza o termo para se referir à parcela suplementar de férias, paga em decorrência de previsão em regulamento empresarial, acordo ou convenção coletiva de trabalho, é incontroversa a natureza salarial da verba, uma vez que se trata de valor pago em decorrência do contrato de trabalho (onerosidade).
- b) os tribunais trabalhistas não deixam dúvida quanto à integração do abono ao salário do empregado para todos os efeitos legais.
- c) pelo teor das informações colacionadas pela fiscalização e nos termos da manifestação de insurgência do contribuinte (impugnação e recurso voluntário), nota-se que o abono tem vinculação com o salário mediante a fixação de percentuais sobre ele estipulados.
- d) não merece ser aplicada a jurisprudência do STJ ao caso (e, por conseqüência, o disposto no Ato Declaratório PGFN n.º 16/2011), isso porque não se está diante daquelas hipóteses ali tratadas.
- e) trata-se de lançamento de contribuição previdenciária sobre abonos pagos aos segurados empregados por força de Acordo Coletivo de Trabalho, instrumentos válidos e eficazes. No entanto, tais alegações não têm o condão de alterar o lançamento.
- f) o conceito de salário-de-contribuição, indicados nos arts. 22 e 28 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título.
- g) de acordo com o art. 457, § 1º, da CLT, todo abono tem cunho salarial, integrando, pois, o salário-de-contribuição, presunção que só pode ser elidida por expressa disposição legal em contrário
- h) vedada à Convenção e ao Acordo Coletivos de Trabalho retirar força jurídica de norma de incidência tributária em vigor
- i) no que se refere à multa, O artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 na nova redação conferida pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido;
- j) tratando-se de lançamento de ofício, a multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.
- k) não há como se adotar outro entendimento senão o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei n.º 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da multa de mora prescrita no art. 61 da Lei n.º 9.430/96.
- l) na espécie, não houve recolhimento espontâneo do tributo devido. Houve isto sim lançamento de ofício, logo, inarredável a aplicação das disposições específicas da legislação previdenciária.
- m) o pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00 enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei 8.212/91, o que se verificou nos autos.

Intimado, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, como se observa às fls. 807, alegando em síntese:

- a) ausência de objeto válido para o recurso especial, pois os acórdãos indicados pela Procuradoria não se adequam às especificidades apresentados no processo, portanto ausente a demonstração de similitude fática. Assim, o Recurso Especial deve ser inadmitido por ausência de prequestionamento.
- b) no mérito, há previsão em normas coletivas e expressa exclusão das referidas verbas da base de cálculo para o recolhimento de contribuições previdenciárias, deve ser mantida a decisão que reconheceu a natureza não salarial da referida verba.
- c) Quanto à multa aplicável ao caso, não restam dúvidas de que, "em respeito ao art. 106 do CTN, inciso 11, alínea "c", deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte."
- d) em relação ao pagamento da PLR, ficou cabalmente demonstrado o respeito da recorrida à legislação competente, motivo pelo qual não existem argumentos que descaracterizem o plano realizado.
- e) não há que se falar em pagamento da PLR em período inferior a um semestre civil, haja vista que o pagamento de uma parcela ocorre em julho (adiantamento) e, a outra, somente em fevereiro do outro ano, ou seja, a PLR só é paga 7 meses após o pagamento do adiantamento.
- f) em nenhum dos anos acima citados houve violação da regra de pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil. Pelo contrário, a recorrida sempre efetuou seus pagamentos respeitando um período de 7 meses, ou seja, a PLR de cada ano sempre respeitou a regra de periodicidade prevista na lei.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

O presente lançamento trata do **Auto de Infração (Obrigação Acessória)**

Fundamento Legal: 68.

Na mesma ação fiscal, foram realizados os seguintes lançamentos:

Preliminarmente observo que estão juntados por apensação os processos:

1.1 DEBCAD n.º 37.311.715-9 – COMPROT n.º 13864.000492/2010-03 - Referente a parte empresa (20% e SAT)

1.2 DEBCAD n.º 37.311.716-7 – COMPROT n.º 13864.000497/2010-28 - Referente ao desconto de empregado;

1.3 DEBCAD n.º 37.311.717-5 – COMPROT n.º 13864.000498/2010-72 - Referente a Terceiros;

1.4 DEBCAD n.º 37.311.713-2 – COMPROT n.º 13864.000494/2010-94 - **Referente ao Auto de Infração (Obrigação Acessória) Fundamento Legal : 68.**

• AI 'n.º 37.311.714,0 - por não declaração e/ou declaração incorreta de fatos geradores, de contribuições previdenciárias em GFIP.

De conformidade com o narrado, foram três as matérias que subiram para rediscussão, que são: a) **abono único**; b) **cálculo mais benéfico da multa aplicada**; c) **periodicidade para caracterização de PLR.**

Convém salientar que esse Colegiado, em 26 de março de 2019, analisou processos semelhantes relativos ao mesmo Sujeito Passivo, de relatoria do Conselheiro Pedro Paulo no qual constou a seguinte ementa:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. ABONO. REMUNERAÇÕES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. CARÁTER HABITUAL E VINCULADO AO SALÁRIO. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO 16/2011 DA PGFN.

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N.º 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB N.º 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009. SÚMULA CARF N.º 119.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei n.º 10.101/2000 que descreve a vedação do 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, implica incidência de contribuição previdenciária em relação aos pagamentos feitos a título de PLR.

Naquela ocasião, restou assim decidido pela CSRF:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer integralmente do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, que conheceu parcialmente do recurso, apenas quanto à retroatividade benigna, e as conselheiras Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram parcialmente, apenas quanto ao abono e à retroatividade benigna. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial para aplicação da Súmula CARF n.º 119.

Feitas essas colocações, passo à análise quanto ao conhecimento.

1. Do conhecimento

Quanto à periodicidade do pagamento da PLR, cabe salientar que o Recurso não merece ser conhecido, pois não demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada, pelo que se depreende da leitura do constante do acórdão recorrido e do acórdão utilizado como paradigma:

Acórdão Recorrido

8. No tocante à periodicidade do pagamento, observo que os instrumentos coletivos colacionados demonstram que os pagamentos relativos ao **PPR foram previstos para fevereiro de 2007 e fevereiro de 2008, respeitando sempre o período inferior ao semestre civil.**

Ademais, por acordo com os sindicatos o contribuinte efetuou a antecipação de parte desse pagamento, mas, mesmo assim, limitou-se a fazer a totalidade do pagamento em 02 (duas) parcelas, e dentro do período legalmente exigido.

9. Diante desses elementos, entendo que, neste tópico, o recurso voluntário do Contribuinte deve ser provido, com a exoneração do crédito tributário aqui imputado.

Acórdão paradigma 2302-00.256

A recorrente pagou a verba participação nos lucros em desacordo com a legislação específica. A recorrente descumpriu o disposto no § 2º, art. 3º, da Lei 10.101, ao fazer mais de um pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil. Qualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição. (...).

Além de ser pago em periodicidade inferior a um semestre civil, o que já é suficiente para manter a autuação, a recorrente não atendeu ao comando previsto no art. 2º da Lei 10.101. As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos

Nota-se que, nos presentes autos, o voto vencedor consignou entendimento de que foi respeitada a periodicidade mínima, e que, por acordo entre sindicatos, o contribuinte efetuou a antecipação de parte desse pagamento, mas, mesmo assim, limitou-se a fazer a totalidade do pagamento em 02 (duas) parcelas, e dentro do período legalmente exigido.

E o acórdão paradigma não trata de antecipação de pagamento, apenas, em breve passagem, destaca que, dentre outros vários descumprimentos da norma relativa à PLR, houve pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil.

Portanto, não se mostra possível inferir a existência de similitude fática entre os julgados, de modo que não se identifica a divergência jurisprudencial suscitada.

Além disso, observando o teor do acórdão recorrido e do paradigma, observa-se, não obstante a impossibilidade de se aferir a situação fática do paradigma, que este afirma a necessidade de cumprimento da periodicidade inferior a um semestre civil, no mesmo sentido do acórdão vergastado, que entendeu cumprido tal requisito.

Assim, voto em não conhecer do recurso, nessa parte.

Quanto às demais matérias, abono e retroatividade, conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade, como bem destacado no Acórdão 9202-007.664, que tratou de situação análoga, nos seguintes termos:

Sobre o abono único aduz a Contribuinte, em sede de contrarrazões, que o paradigma trata de um abono especial, como antecipação salarial. Compulsando os acórdãos indicados como paradigma, contudo, verifico que ali se cuida de situações similar à do Recorrido: abonos concedidos em convenção coletiva de trabalho, definidos como um percentual do salário base, com um teto predeterminado, e dividido em parcelas.

Sobre a alegação de que não foi prequestionada a aplicação do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, a alegação também não procede, é que a matéria em discussão não é especificamente a aplicação deste ou daquele dispositivo, mas a do critério para a definição da penalidade aplicável em razão da retroatividade benigna, e esta questão foi inequivocamente tratada no Recorrido

2. Do mérito

Quanto ao mérito, **diante das decisões constantes dos processos relativos as obrigações principais correlatas à presente obrigação acessória, julgados na mesma sessão de julgamento, reproduzo, nos presentes autos, o resultado que prevaleceu.**

Portanto, voto em dar **provimento parcial ao recurso para restabelecer a exigência relativamente à PLR e ao abono.**

No que se refere à multa, sustenta a Recorrente que o presente Auto de Infração e a NFLD correspondente devem ser mantidos, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP 449/08.

Utilizo-me, como razões de decidir, de trechos do panorama legislativo e do voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, ao relatar o processo n.º 16327.721425/2012-55.

De início cumpre trazer à balha quadro comparativo da legislação que rege a matéria, com as alterações das Lei n.º 9.528/1997, 9.876/99 e 11.941/09:

LEGISLAÇÃO ANTERIOR	LEGISLAÇÃO NOVA
<p><u>Lei 8.212/91:</u></p> <p>Art. 32. <u>A empresa é também obrigada a:</u> (...)</p> <p>IV - <u>informar mensalmente</u> ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, <u>dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária</u> e outras informações de interesse do INSS. (...)</p> <p>§ 4º <u>A não apresentação</u> do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, <u>sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável</u> equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:</p> <p>§ 5º <u>A apresentação do documento com dados não correspondentes</u> aos fatos geradores <u>sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada</u>, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.</p> <p>(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</p>	<p><u>Lei 8.212/91:</u></p> <p>Art. 32. <u>A empresa é também obrigada a:</u> (...)</p> <p>IV – <u>declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;</u></p> <p>Art. 32-A. <u>O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções</u> ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e <u>sujeitar-se-á às seguintes multas:</u></p> <p>I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e</p> <p>II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo.</p> <p>_(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).</p>
<p><u>Lei 8.212/91:</u></p> <p>Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá <u>multa de mora</u>, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:</p> <p>(...)</p> <p>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</p>	<p><u>Lei 8.212/91:</u></p> <p>Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação,</p>

<p>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;;</p> <p>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;;</p> <p>c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS;</p> <p>d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;;</p> <p>III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:</p> <p>a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;;</p> <p>b) setenta por cento, se houve parcelamento;</p> <p>c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;</p> <p>d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p>	<p>serão acrescidos de <u>multa de mora</u> e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (...)</p> <p>Art. 35-A. <u>Nos casos de lançamento de ofício</u> relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, <u>aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430</u>, de 27 de dezembro de 1996. <u>(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).</u></p> <p>Lei 9.430:</p> <p>Art. 44. <u>Nos casos de lançamento de ofício</u>, serão aplicadas as seguintes multas:</p> <p>I - de <u>75%</u> (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição <u>nos casos de falta de pagamento</u> ou recolhimento, de <u>falta de declaração</u> e nos de <u>declaração inexata</u>; (...)</p> <p>Art. 61. <u>Os débitos para com a União</u>, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, <u>serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.</u></p> <p>§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.</p> <p>§ 2º <u>O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.</u></p> <p>§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.</p>
--	--

Diante da inovação legislativa objeto da Lei 11.941/09, em particular em razão do que dispõe o inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), que trata da retroatividade da multa mais benéfica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil manifestaram seu entendimento sobre a adequada aplicação das normas acima colacionadas, pontuando:

Portaria Conjunta PFGN;RFB nº 14/2009

(...)

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Tais conclusões foram amplamente acolhidas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual, ainda, sedimentou seu entendimento no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Auto de Infração e NFLD não deixaria dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações.

No caso de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, para os fatos geradores contidos em sua vigência, entendo correta a imposição das duas penalidades previstas na legislação anterior, já que tutelam interesses jurídicos distintos, uma obrigação principal, de caráter meramente arrecadatório, e outro instrumental, acessório.

E, caso a exigência decorresse de aplicação de penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória (GFIP com dados não correspondentes), sem aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a retroatividade benigna seria aferida a partir da comparação do valor apurado com base na legislação anterior e o que seria devido pela aplicação da nova norma contida no art. 32-A.

No caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf n.º 119, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula foi cancelado, por unanimidade, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, em reunião da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais levada a termo no dia 06 de agosto de 2021, quando amparou a medida em manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN N.º 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que

fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

O referenciado Parecer SEI nº 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

(...)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, **que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.**

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008).

Considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício. Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.

Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos

fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Assim, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso parcialmente quanto ao abono e à retroatividade da multa aplicada, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a exigência relativamente à PLR e ao abono.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Redator-designado.

Divergi inicialmente da Relatora quanto ao conhecimento do recurso relativamente à matéria Periodicidade para Caracterização da PLR. Entendeu a Relatora que não

restou demonstrada a divergência uma vez que o recorrido e o paradigma concordam em que deve ser cumprida a periodicidade mínima de 6 meses e que, apenas, no caso do recorrido se entendeu cumprido esse requisito, considerando que teria havido mera antecipação de pagamento.

Não vejo a questão dessa forma. É certo que no caso do recorrido o fundamento do voto foi o de que os pagamentos fora da periodicidade referir-se-iam a antecipações, o que não se teria no paradigma. Ocorre que o paradigma é claro quanto diz que “qualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição”, em fazer distinção entre antecipação ou não. Portanto, a posição do paradigma é frontalmente oposta à do recorrido. Note-se que a divergência não se estabelece entre a tese de que deve ser observada ou não a periodicidade da lei, mas à interpretação do dispositivo da Lei nº 8.212, de 1.991 (art. 28, § 9º, “j”) quando se refere a “pagamentos feitos de acordo com lei específica.” No caso do recorrido se entendeu que pagamentos feito fora da periodicidade, e não importa se se trata de antecipação ou não, pois a Lei nº 10.101, de 2000, art. 3º, § 2º veda o pagamento de “qualquer antecipação ou distribuição” em periodicidade inferior a um semestre, não excluía a verba do conceito de salário-de-contribuição; no caso do paradigma se afirmou peremptoriamente que “qualquer parcela paga em desacordo com a legislação” integra o salário-de-contribuição. Para se aferir a divergência não se faz necessária a perfeita identidade entre os fatos analisados num e noutro julgado, mas apenas a similitude entre esses fatos, associada à divergência de soluções, e isso se tem claramente neste caso.

Entendo demonstrada a divergência, razão pela qual, conheço do recurso.

Também divergi da Relatoria quanto ao mérito relativamente às matérias abono único e periodicidade para caracterização de PLR.

Quanto à primeira matéria – abono único – entendo, diferentemente da relatoria e na esteira da jurisprudência predominante desta Câmara Superior, que a verba em questão sujeita-se à incidência da contribuição previdenciária.

No caso em análise, entendeu o Acórdão Recorrido que o abono atende aos requisitos definidos no parecer PGFN nº 2114, de 2011 e do Ato Declaratório PGFN nº 16/2001, que autoriza a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes “nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária”.

Sobre o ponto, reproduzo o seguinte fragmento do voto condutor do julgado:

Diante do citado Ato, e considerando que o Decreto 70.235/72 estabelece que o disposto no caput do art. 26A não se aplica aos casos de lei ou ato normativo que fundamente crédito tributário objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, e que a Lei 10.522/2002, citada no art. 26A, determina que os créditos tributários já constituídos relativos à matéria de que trata o seu artigo 19 devem ser revistos de ofício pela autoridade lançadora, entendo que devam ser excluídos do débito, por provimento, a contribuição lançada incidente sobre o pagamento da verba intitulada Abono Salarial, por não integrar o salário de contribuição, uma vez que foi objeto de acordo coletivo e pago sem habitualidade.

A Fazenda Nacional se insurge contra a decisão aduzindo que o abono em questão tem vinculação com o salário “mediante a fixação de percentuais sobre ele estipulados”, e

portanto não satisfaz os critérios legalmente estabelecidos para sua exclusão da base de cálculo da contribuição social.

Pois bem, a matéria está disciplinada no art. 28, I e § 9º, “e”, item 7, da Lei nº 8.212, de 1991. Confira-se: 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;

[...]

e) as importâncias:

[...]

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

Conflitos sobre a interpretação do dispositivo foram solucionadas pelo Superior Tribunal de Justiça que, em decisões reiteradas, consagrou o entendimento de que abonos pagos por força de Convenção Coletiva, quando expressamente desvinculadas do salário e com eventualidade não integram a base de cálculo da Contribuição Social. Essas decisões levaram a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a editar o Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011 e, com base neste, o Ato Declaratório nº 16/2011 pelos quais autoriza “a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante” sobre os referidos abonos, observadas as condições acima referidas.

Diante desse quadro, para a solução da lide não há outro caminho que não o de verificar se o abono em questão satisfaz essas condições, quais sejam, terem sido pagas por força de convenção coletiva, serem pagas com eventualidade e serem desvinculadas do salário.

No presente caso, a Convenção Coletiva de Trabalho, na Cláusula 1, item B (e-fls. 342) prevê o referido abono, nos seguintes termos:

B – As empresas concederão, em caráter especial e eventual, na forma do art. 144, da CLT, aos seus empregados, Abono Especial, totalmente desvinculado do salário, equivalente a 24% (vinte e quatro por cento) do salário vigente em 1º de janeiro de 2005, em três parcelas, na forma e condição a seguir especificada:

B.1. Os empregados que em 1º de janeiro de 2005, percebiam salário até 3.270,00 (três mil, duzentos e setenta reais), terão a primeira parcela do Abono Especial equivalente a 8% (oito por cento), a ser paga até 06 de dezembro de 2005; a segunda parcela, equivalente a 8% (oito por cento), a ser paga até janeiro de 2006.

B.2. Os empregados que em primeiro de janeiro de 2005, percebiam salários iguais ou superiores a R\$ 3.270,00 (três mil, duzentos e setenta reais), terão direito ao abono especial, em três parcelas, que serão pagas nas seguintes condições:

[...]

As convenções Coletivas para os anos de 2006 e 2007 trazem cláusula idêntica, alterando apenas os percentuais (e-fl. 355).

Quanto à habitualidade, a referida verba foi paga, pelos menos, nos anos de 2005, 2006 e 2007, em cada ano em 3 parcelas, o que, a meu juízo, lhe retira o caráter de eventualidade, embora a Convenção afirme o contrário. Convenhamos que o pagamento, em três anos consecutivos (pelo menos) de uma vantagem aos empregados não pode ser tida como eventual!

Ademais, o conceito de eventual não se confunde com o de não habitual. Eventual pode ser aquilo que é inesperado, imprevisto, fortuito e, evidentemente, uma verba cujo pagamento foi previamente pactuado em Convenção Coletiva de Trabalho não pode ser tida como imprevista.

Finalmente, sobre a desvinculação do salário, verifica-se que o referido abono é fixado como um percentual deste, e, portanto, proporcional ao salário recebido pelos empregados, o que indica sua vinculação ao salário do empregado. Ao se fixar o abono como percentual do salário, tendo este, portanto, como base de cálculo, o acordo o vincula definitivamente um ao outro.

O que se percebe é que o abono, da forma como concedido, representa, efetivamente uma parcela do salário. Aliás, é sintomático que sua previsão integre o artigo que trata do aumento de salários.

O fato de a Convenção referir que os tais abonos estão desvinculados dos salários em nada altera o fato de que, dada sua fixação em termos de percentuais do salário do beneficiário, há evidente vinculação entre um e outro.

O presente caso, portanto, não se enquadra na hipótese de exclusão da incidência da contribuição sobre o abono prevista no inciso art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212, tampouco na situação referida na PGFN/CRJ nº 2114/2011 e no Ato Declaratório nº 16/2011.

O recurso da Fazenda Nacional, portanto, deve ser provido nesta parte.

Quanto ao PLR e sua periodicidade, a Lei nº 8.212/1991, trouxe na alínea “j” do § 9º do seu art. 28 a hipótese de não incidência tributária contida no inciso XI, do art. 7º da CF/88, excluindo do campo de tributação das contribuições previdenciárias as importâncias pagas, creditadas ou devidas a título de PLR, sempre que estas verbas forem pagas de acordo com a lei própria de regência, in casu, a Lei nº 10.101/2000:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

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.

Por sua vez, a Lei nº 10.101, de 2000 regulou a participação dos trabalhadores nos lucros, e ao fazê-lo estabeleceu parâmetros bem definidos e que não podem ser desprezados. Confira-se:

Lei nº 10.101 de 19 de dezembro de 2000:

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

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. O acordo deve ser assinado antes do início do cumprimento das metas, ou seja, antes de iniciado o período de apuração da PLR, não se aceitando a assinatura depois que parte das metas já foram cumpridas ou quando os resultados já são conhecidos.

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

[...]

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.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2º 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.

§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.

§4º A periodicidade semestral mínima referida no §2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

§5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

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.

Como ressaltado anteriormente, a regra é a incidência da contribuição sobre os rendimentos pagos, o que pode se realizar sobre diferentes rubricas. A exclusão à regra geral é

exceção, regra especial. E, logicamente, aquilo que não está na exceção, está na regra geral. Ora, se, no caso, a norma especial prevê que somente se exclui do salário de contribuição os valores correspondentes a PLR distribuídos na forma preconizada em lei, qualquer pagamento feito fora dessas condições deve ser enquadrado na regra geral, isto é, integra o salário-de-contribuição.

É a lei n.º 10.101, de 2000 que estabelece as condições para a participação dos empregados nos lucros das empresas. E, como vimos, o art. 28, § 9º, “j”, da Lei n.º 8.212, de 1991 remete a hipótese de exclusão dos pagamentos do PLR à lei. E como veremos, no presente caso, os pagamentos foram realizados em desacordo ao que estabelece o art. 3º, § 2º, da Lei n.º 10.101, de 2000.

Pois bem, no caso concreto, para os anos de 2006 e 2007 embora o acordo previsse o pagamento apenas em fevereiro de 2007 e fevereiro de 2008, para cada ano se previa um adiantamento, tendo sido efetivamente pagos valores a título de PLR em fevereiro de 2006, julho de 2006, fevereiro de 2007 e julho de 2007, portanto, em cada ano, em periodicidade inferior a 6 meses (Relatório fiscal, fl. 105)

O acórdão recorrido entendeu que, como o plano previa o pagamento apenas uma vez a cada ano, atendia ao requisito legal quanto à periodicidade, entendendo que o adiantamento não altera essa periodicidade.

Dirijo desse entendimento. Quando a lei se refere a periodicidade evidentemente está a se referir aos pagamentos e não à previsão de incidência do benefício. E se é assim, tratando-se de adiantamento ou não, tendo havido mais de um pagamento a cada ano, é forçoso concluir pela violação da regra da periodicidade.

Nesse sentido, inclusive, já se pronunciou o Tribunal Regional Federal da Primeira Região. Confira-se:

APELAÇÃO CIVEL AC 31295 MG 2002.38.00.0312951 (TRF1)

Data de publicação: 29/11/2005

PROCESSUAL CIVIL, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA SENTENÇA. REJEIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA. ART. 7º , XI , DA CF/1988 . AUTO-APLICABILIDADE.

PAGAMENTOS EM PERÍODOS INFERIORES A UM SEMESTRE. DESCARACTERIZAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO EM LUCROS. LEI Nº 10.101 , de 2000, ART. 3º , § 2º. VERBA HONORÁRIA. CONDENAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA. APLICAÇÃO DO ART. 20 , § 4º , DO CPC .

[...]

3. Todavia, após a vigência da Medida Provisória n.º 794 , de 29.12.1994, convertida na Lei n.º 10.101 , de 2000, a distribuição de valores em periodicidade inferior a um semestre civil descaracteriza a participação em lucros, em face da vedação contida no art. 3º , § 2º , dos referidos atos legislativos.

[...]

Esta também tem sido a posição predominante neste Colegiado, inclusive no sentido de que todos os pagamentos feitos estão sujeitos à Contribuição Social, e não apenas os pagamentos da segunda parcela. Cito o Acórdão n.º 9202-005.516, proferido na seção de 25/05/2017, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, assim ementado, na parte pertinente ao caso:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do § 2º, do art. 3ª, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do 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, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação às parcelas excedentes.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso também quanto a esta matéria.

Em conclusão, conheço do recurso interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para restabelecer a exigência relativamente à PLR e ao abono salarial.

Documento assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa