



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

Processo nº 13962.000419/2007-10
Recurso nº 267683 Voluntário
Acórdão nº 2301-002.654 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria Obrigações Acessórias
Recorrente METALÚRGICA VISA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período do fato gerador: 01/11/1999 a 30/11/2006

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO CONTÁBIL. CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.

Não constitui infração a legislação previdenciária deixar de informar as remunerações pagas ou creditadas a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em observância aos requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000, haja vista a ausência de fato gerador de obrigação tributária acessória, uma vez que não está sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão. Adriano Gonzáles Silvério e Marcelo Oliveira acompanharam a votação por suas conclusões.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte MERTALÚRGICA VISA LTDA. em face de Acórdão prolatado pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, que julgou procedente o auto de infração, por descumprimento de obrigação acessória.

2. De acordo com o relatório fiscal, o contribuinte foi autuado por infração ao disposto no art. 30, I, “a” do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, “a”. A empresa teria deixado de descontar às contribuições dos segurados dos valores pagos aos empregados a título de Participação de Lucros e Resultados (PLR) em desacordo com a Lei 10.101, de 19/12/2000. A penalidade teve fundamento nos arts. 92 e 102 da Lei 8.212, de 24/07/1991, e art. 283, inciso I, alínea “g” e 373 do RPS. Não foram configuradas circunstâncias agravantes (ff. 06 e 07).

3. A ementa do acórdão de primeira instância restou lavrada nos termos que abaixo se transcreve:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. ARRECADAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO MEDIANTE DESCONTO DA REMUNERAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto da remuneração, a contribuição dos segurados que lhe prestaram serviços.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. LEI 10.101/2000. PRÊMIO ASSIDUIDADE. GRATIFICAÇÃO DE NATUREZA SALARIAL ANTERIOR. TRANSMUTAÇÃO. FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados aos empregados, em substituição à gratificação salarial denominada prêmio assiduidade

mensal, sem os requisitos objetivos da Lei nº 10.101/2000, integra o salário-de-contribuição e se constitui em fato gerador de contribuições sociais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/2006

PERÍCIA PRESCINDÍVEL. NÃO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

Tem-se por prescindível de perícia o lançamento baseado em fatos geradores verificados em folhas de pagamento e em contas contábeis, cujos valores conferem com os documentos apresentados na impugnação.

A perícia formulada deve atender aos requisitos estabelecidos na legislação que rege o contencioso. A não conformidade motiva o indeferimento e não conhecimento.

Lançamento Procedente”

4. Ante a prolação do Acórdão supracitado, o contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

- a) que o julgamento de primeira instância desconsiderou a Convenção Coletiva da categoria, que é ato jurídico perfeito;
- b) que o direito à participação nos lucros ou resultados está previsto na Constituição de 1988, em seu artigo 7º, inciso, XI. ;
- c) que as quantias pagas aos trabalhadores a título de participação nos lucros não têm natureza jurídica salarial e não se caracterizam como remuneração do trabalho;
- d) que os critérios e condições estabelecidos pelo art. 2º, § 1º da Lei 10.101/2000, são exemplificativos e não exaustivos, logo a empresa pode criar outros critérios e condições para que o funcionário aufera a distribuição de lucros, cita doutrinas;
- e) que a Lei nº 10.101/2000, que teve origem na MP 794/94, explicitou a aplicabilidade plena do preceito constitucional em questão na parte que desvincula a participação nos lucros ou resultados da remuneração do trabalhador;
- f) argumenta que o contribuinte reúne todas as condições de se adequar a distribuição de lucro, pois demonstra através de seus Balanços resultados positivo de 1999 a 2007, portanto, auferiu resultado para distribuir a seus funcionários e colaboradores.

5. Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados a esta Câmara para apreciação do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Presentes os pressupostos legais de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

DA AUTUAÇÃO FISCAL

2. Segundo o relatório fiscal, o contribuinte teria deixado de descontar às contribuições dos segurados dos valores pagos aos empregados a título de Participação de Lucros e Resultados (PLR), o que teria dado ensejo a penalidade dos arts. 92 e 102 da Lei 8.212, de 24/07/1991, e art. 283, inciso I, alínea “g” e 373 do RPS.

3. A controvérsia principal cinge-se à incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados pela empresa recorrente a seus empregados sob a rubrica de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

4. Tenho por certo que os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em observância aos requisitos mínimos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000 não constituem fato gerador de obrigação tributária acessória, uma vez que não está sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

5. Como é cediço, a Constituição Federal de 1988, no inc. XI do art. 7º, incluiu entre os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, a participação nos lucros ou resultados dos seus empregadores. O texto constitucional, neste ponto, é enfático ao assegurar a sua desvinculação da remuneração percebida pelo empregado, de acordo com os critérios legais. Eis o teor do dispositivo:

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

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

6. Nesse sentido, a Lei de Custeio da Seguridade Social em seu artigo 28, § 9º, “j””, condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao atendimento dos critérios fixados em lei específica:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)

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

7. Deste modo, para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus funcionários do referido benefício, são necessários que se preencham alguns requisitos mínimos dispostos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

8. Posta a norma resta saber se o procedimento adotado pela recorrente afrontou ou não tal regulamentação. Não obstante o arrazoado do fisco no sentido de manutenção da autuação fiscal, seu pleito não merece prosperar frente às razões recursais apresentadas pela empresa, conforme passarei a demonstrar.

9. No caso sob exame, resta evidente que o lançamento carece de embasamento fático e jurídico para a sua constituição, vez que ausente a motivação necessária para fundamentar a lavratura do auto de infração. Eis o inteiro teor do relatório fiscal:

“1- Autuo a empresa por infração ao disposto no art. 30, I, “a”, e alterações posteriores e Regulamento da previdência social- RPS, aprovado pelo Decreto nr. 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, “a ”.

2 - A empresa deixou de descontar as “contribuições dos segurados” dos valores pagos aos empregados a seu serviço, a título de PLR - Participação de Lucros e Resultados ,pagos em desacordo com a Lei 10.101, de 19/12/2000.

3 - As contribuições previdenciárias correspondentes às remunerações não declaradas encontram-se lançadas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito- NFLD nr. 37.114.687-9.” (f.6)

“1- O fundamento legal para aplicação da penalidade para esta infração éencontrado na Lei 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nr. 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inciso I, alínea “g”e art. 373.

2 - Não houve circunstâncias agravantes” (f. 7).

10. A autuação deixou de apontar o elemento constitutivo relevante para a aplicação do fato à norma. Quando da leitura da peça fiscal, constata-se que a autoridade

fiscalizadora deveria ter esclarecido o motivo pelo qual a empresa agiu em desconformidade com a lei 11.101/2000 para ter imprimido a natureza remuneratória às verbas dispendidas com o programa de PLR e não transferir à empresa a responsabilidade de se informar sobre a matéria em questão com os dados fornecidos na NFLD 37.114.687-9, exarada na mesma ação fiscal.

11. O acórdão recorrido deixou de considerar o programa de PLR da recorrente, ao único argumento de que esta rubrica na verdade configura “prêmio assiduidade”, *verbis*: “[...] a empresa não cumpriu com os requisitos da Lei, uma vez que não apresentou qualquer programa no tocante à participação dos empregados nos lucros ou resultados, apenas foram reproduzidas as cláusulas estabelecidas na CCT 1998/1999 [...]” (f. 330 v.).

12. Discordo da solução adotada no julgamento de origem. Entendo que o critério da assiduidade, que consistia no cumprimento integral da jornada de trabalho não é suficiente para transfigurar a forma acordado pelos celebrantes da Convenção Coletiva de Trabalho.

13. Com efeito, cumpre destacar que o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 sustenta a necessidade de os atos administrativos, que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses, serem motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos. Nesse sentido, segue o dispositivo citado:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.”

14. Celso Antônio Bandeira de Mello, em sua obra intitulada ‘Curso de Direito Administrativo’ (2000, p. 433), traz argumentos de enorme valia acerca do princípio da motivação e sua aplicação, notadamente as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto, *in verbis*:

“Princípio da motivação, isto é, o da obrigatoriedade de que sejam explicitados tanto o fundamento normativo quanto o fundamento fático da decisão, enunciando-se, sempre que necessário, as razões técnicas, lógicas e jurídicas que servem de calço ao ato conclusivo, de molde a poder-se avaliar sua procedência jurídica e racional perante o caso concreto. Ainda

aqui se protegem os interesses do administrado, seja por convencê-lo do acerto da providência tomada – o que é o mais rudimentar dever de uma Administração democrática –, seja por deixar estampadas as razões do decidido, ensejando sua revisão judicial, se inconvincentes, desarrazoadas ou injurídicas. Aliás, confrontada com a obrigação de motivar corretamente, a Administração terá de coibir-se em adotar providências (que de outra sorte poderia tomar) incapazes de serem devidamente justificadas, justamente por não coincidirem com o interesse público que está obrigada a buscar.” [g.n.]

15. Nessa esteira, registra-se a importância de uma clara descrição dos fatos, como elemento motivador do lançamento fiscal, conforme nos relata em lapidar lição Leliana Pontes Vieira, em sua obra ‘Contencioso e Processo Fiscal’ (1996, p. 40), colacionamos:

“c) Descrição dos fatos - esta descrição deve ser bastante clara, de modo a permitir, de um lado, que o acusado, conhecendo o fato ilícito que lhe é imputado possa exercer o seu direito constitucional de ampla defesa. E, de outro, para que o julgador nela encontre, conjugando-a com os demais elementos do processo, o necessário suporte para formar sua convicção.”

16. A propósito, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, trata em seu art. 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação.

17. Isto porque, a atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142, seja ela principal ou acessória.

18. Nesse sentido, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores: “constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos fatos geradores**, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.” [g.n.]

19. Acrescento ainda que o relatório fiscal é a peça essencial para propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito. É cediço que não se pode vincular a recorrente a uma determinada obrigação tributária, sem que haja comprovação da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o *onus probandi* cabe ao fisco.

20. Sobre o ônus da prova, convém destacar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”:

“O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a ideia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico

de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades (preparadora e julgadora) de complementar a prova.”

21. No mesmo sentido é o Código de Processo Civil ao asseverar em seu artigo 333, inciso I, que o “ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”.

22. **In casu**, sequer houve a preocupação por parte do fisco em demonstrar ou, ao menos, explicitar quais seriam os motivos que levaram à conclusão de que os pagamentos foram realizados em dissonância com a legislação vigente, qual seja a Lei n.º 10.101/2000 que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa. Requisito exigido por tratar-se de desconstituição do plano de participação nos lucros ou resultados adotado pela empresa.

23. Se o Fisco não demonstrou a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, com o devido cotejamento entre os fatos e legislação de regência da PLR, não se pode imputar ao contribuinte a obrigação acessória. É insuficiente a prova, que deveria ser produzida pela autoridade lançadora, de que os valores pagos a título de Participação nos Lucros pela empresa recorrente constitui fato gerador de contribuição previdenciária.

24. É importante mencionar que este Conselho já firmou o posicionamento de que as notificações e autos de infração são peças autônomas e independentes que podem ser julgadas separadamente, logo devem conter todas as informações necessárias para o contribuinte exercer sua defesa, respeitando o princípio constitucional da ampla defesa e contraditório.

CONCLUSÃO

25. Ante ao exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR PROVIMENTO total ao recurso.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator