



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

Processo nº 14479.000434/2007-82
Recurso nº 254.467 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.729 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente ABASE ALIANÇA BRASILEIRA DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCACIONAL
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1999 a 30/10/2005

SALÁRIO INDIRETO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria.

Ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

O PRL pago em desacordo com o mencionado diploma legal integra o salário de contribuição.

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA

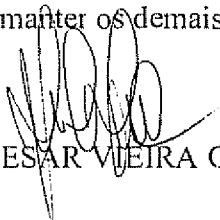
A pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social deverá atender, cumulativamente, os requisitos do art. 55, da Lei 8.212, e solicitar a isenção para o gozo do benefício fiscal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência de parte do período, rejeitadas as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 103 a 107) que o fato gerador das contribuições lançadas foi o pagamento aos empregados, normalmente no mês de outubro de cada ano, de valores intitulados Abono Especial, previsto nas Convenções Coletivas de Trabalho, considerado remuneração pela fiscalização, sendo que, para o período 2006/2007, a matéria consta do Item de nº. 5, sob o título "PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS OU ABONO ESPECIAL".

O agente notificante informa que empresa notificada não apresentou nenhum Plano de Participação nos Resultados, e que a Convenção Coletiva de Trabalho não faz nenhuma menção a um Programa de Metas que condicione o recebimento das verbas citadas a um resultado esperado.

Esclarece, ainda, que a Entidade teve cancelada a Isenção das Contribuições Previdenciárias a partir da competência de 01/1994, conforme ato cancelatório, julgado definitivamente por meio do Acórdão 0000863, que anulou acórdão anterior e negou provimento ao recurso da empresa, mantendo o cancelamento da isenção.

A notificada impugnou o débito e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN nº 21.402.4/ 0362 /2006, fls. 171 a 182, julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 188), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, insiste na nulidade do débito, entendendo que a motivação do lançamento decorre da revisão de acórdão requerida pelo INSS, deferida e acolhida pela 2ª

CAJ/CRPS, nos autos que discute o ato cancelatório nº 01/98, lavrado após Informação Fiscal emanada em processo cuja finalidade específica era "Pedido de Renovação da Isenção da Cota Patronal"

Reafirma que o Mandado de Procedimento Fiscal que ensejou a Fiscalização resultante na Informação Fiscal que concluiu pelo cancelamento da isenção jamais foi apresentado à Recorrente e, ainda que assim não fosse, jamais teria o condão de sugerir o cancelamento da isenção mas sim, quando muito, o indeferimento da renovação pretendida, objeto do pedido formulado.

Alega que o objeto específico levado à apreciação do INSS (renovação de isenção) não só levou a lavratura do ato cancelatório da isenção pretérita usufruída, como também serviu como alegada motivação à lavratura ora impugnada, o que, conforme entende, vicia o levantamento fiscal, com erros de legalidade.

Defende que a motivação da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito jamais poderia se respaldar em decisão proferida em processo cuja causa/objeto era diverso daquele que foi decidido, e que a ação fiscal deflagrada por conta do pedido de renovação da isenção da cota patronal deveria se ater exclusivamente às questões futuras, relativas ao deferimento ou não da renovação pleiteada.

Insiste na nulidade por cerceamento de defesa, repetindo que a Intimação apresentada pela Fiscalização não estava completa, razão pela qual o ato jurídico não estava perfeito, pois o denominado REFISC, documento fundamental e essencial, inclusive expressamente referido na própria NFLD como integrante da Notificação, não fez parte integrante da notificação, tendo sido entregue posteriormente à data da intimação.

Sustenta que todo e qualquer ato processual posterior à apresentação da Impugnação deve ser anulado, reabrindo-se o prazo regular para, em querendo, a Recorrente possa apresentar sua Impugnação complementar, levando em consideração os termos constantes no REFISC, cuja cópia não lhe foi entregue a tempo e modo.

Repete o entendimento de que o procedimento fiscal ocorrido teve sua motivação a partir da decisão desse E. Conselho de Recursos, que decidiu por cancelar a isenção tributária então usufruída pela Recorrente e informa que o Ato Cancelatório nº 01/98, foi inicialmente julgado improcedente pelo E. CRPS, e que somente após 4 anos da prolação da decisão da Colenda 2ª CAJ/CRPS, o Sr. Ministro da Previdência Social entendeu por ingressar com pedido de revisão do acórdão e, após uma longa e tumultuada tramitação, em setembro de 2005 a ora Recorrente foi intimada da nova decisão revisional, que entendeu pelo acolhimento do pedido de revisão, para julgar procedente o cancelamento da isenção.

Assevera que trata-se, na verdade, de uma decisão em pedido de revisão, apresentado pelo INSS de forma extraordinária, cujo trânsito em julgado não pode ser certificado tendo em vista o que dispõe o 54 da Lei nº 9.784/99, e a alegada motivação não pode ser considerada, uma vez que a decisão proferida em revisão de acórdão não transitou em julgado, podendo ser anulada por vícios de legalidade, tudo em conformidade com o que dispõe o artigo 53 da Lei nº 9.784/99.

No mérito, defende a não incidência de contribuição previdenciária sobre a verba denominada PLR, argumentando que tanto o CRPS como o próprio Poder Judiciário pacificaram entendimentos de que, após a edição da Medida Provisória nº 794/94 convertida

na Lei nº 10.101/2000, a distribuição de parcelas de lucros ou resultados não sofre qualquer incidência.

Reitera "in totum" a arguição relativa a imunidade tributária que lhe é assegurada pela Carta Magna assim como o direito adquirido à isenção tributária, conforme pacíficos entendimentos expressados pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Inicialmente, impõe suscitar questão relativa ao prazo decadencial, não trazida pela contribuinte no recurso tempestivo, mas que, por ser matéria de ordem pública, deve ser reconhecida de ofício.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8.212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Fazenda, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g n)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

m

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso presente, a fiscalização deixa claro que se trata de contribuição incidente sobre verba que a recorrente não considerava como base de cálculo da contribuição previdenciária, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício, para o qual não houve adiantamento do tributo, caso em que se aplica o disposto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

A NFLD foi consolidada em 31/07/2006, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu na mesma data, conforme assinatura à fl. 01, do processo.

Contudo, como o lançamento se deu em 07/2006, e no ano de 2001 houve pagamentos da verba em tela apenas nos meses de agosto e outubro, conforme DSE (fls. 09), conclui-se que o fisco encontra-se ainda no direito de lançar a contribuição lançada a partir de 08/2001, qualquer que seja a regra do CTN.

Portanto, no presente caso, encontram-se decaídos os valores lançados nas competências 10/99 e 10/00, independente da aplicação do art. 150, § 4º, ou 173, I, ambos do CTN.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a notificada alega na nulidade do débito, entendendo que a motivação do lançamento decorre da revisão de acórdão requerida pelo INSS, deferida e acolhida pela 2ª CAJ/CRPS, nos autos que discute o ato cancelatório nº 01/98, lavrado após Informação Fiscal emanada em processo cuja finalidade específica era "Pedido de Renovação da Isenção da Cota Patronal" .

Contudo, verifica-se que a motivação do lançamento discutido é a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária

Ou seja, a fiscalização deixou claro, nos autos, que a empresa remunera seus empregados com o pagamento de verba intitulada PLR e/ou Abono Especial, sem recolher as contribuições incidentes devidas.

E como a recorrente não possui mais a isenção da cota patronal, a fiscalização, ao constatar que a empresa remunerou seus empregados e deixou de recolher a

contribuição a seu cargo, agiu corretamente lavrando a presente NFLD, em estrita observância aos ditames legais.

Dessa forma, restou claro que a motivação do lançamento em tela é o não recolhimento de contribuição previdenciária devida, e não o ato cancelatório, conforme entendeu de forma equivocada a recorrente, pois o cancelamento de isenção foi objeto de outro processo, e teve origem em uma outra ação fiscal.

Consta do MPF, às fls. 90, a seguinte descrição sumária: *fiscalização, mediante aplicação de técnicas e procedimentos de auditoria, com cobertura contábil, para verificação da ocorrência de fatos geradores previdenciários relacionados a contribuições incidentes sobre a remuneração de todos os segurados e quanto aos serviços terceirizados, fatos geradores referentes à retenção de mão de obra e empreitada, assim como demais documentos correlacionados ou que corroborem a estes*

Portanto, não há que se falar em nulidade da NFLD como quer a recorrente, pois verifica-se que o lançamento está devidamente precedido de MPF válido, e a Notificação foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios a integram, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Relativamente à afirmação de que o Mandado de Procedimento Fiscal que ensejou a Fiscalização resultante na Informação Fiscal que concluiu pelo cancelamento da isenção jamais foi apresentado à Recorrente, cumpre reiterar que não é objeto do presente processo administrativo fiscal o ato cancelatório de isenção, e sim o lançamento de débito.

Assim, entendo que a empresa deveria demonstrar seu inconformismo em relação à ausência de MPF ou de outras ilegalidades que, segundo entende, viciaram o processo de pedido de renovação da isenção, nos autos que discute o referido Ato Cancelatório, que, conforme consta dos autos, já transitou em julgado na esfera administrativa.

Dessa forma, entendo que os argumentos apresentados nesse sentido são estranho ao processo ora sob análise e totalmente impertinentes ao objeto da NFLD em discussão.

A recorrente alega nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, insistindo em afirmar que a Intimação apresentada pela Fiscalização não estava completa, pois o denominado REFISC, não fez parte integrante da notificação, tendo sido entregue posteriormente à data da intimação.

Contudo não prova o alegado. Consta, sim, a assinatura do Presidente da Entidade atestando que recebeu todos os anexos listados na folha de rosto da NFLD (fl. 01), e entre eles está discriminado o REFISC.

~

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa, pois todos os relatórios integrantes da NFLD foram recebidos pelo contribuinte, conforme atesta a assinatura aposta à fl. 01, do processo.

Dessa forma, a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu com muita propriedade o pedido formulado pela recorrente de reabertura de prazo para apresentação de defesa, demonstrando que a pretensão da notificada não encontra amparo legal.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

No mérito, a recorrente tenta demonstrar que não incide contribuição previdenciária sobre a verba denominada PLR, argumentando que tanto o CRPS como o próprio Poder Judiciário pacificaram entendimentos de que, após a edição da Medida Provisória nº 794/94 convertida na Lei nº 10.101/2000, a distribuição de parcelas de lucros ou resultados não sofre qualquer incidência.

Porém, a Lei 8.212/91 isenta da contribuição previdenciária apenas o PLR pago em conformidade com a Lei 10.101/00, o que não é o caso em tela, já que a empresa não apresentou nenhum Plano de Participação nos Resultados, e que a Convenção Coletiva de Trabalho não faz nenhuma menção a um Programa de Metas que condicione o recebimento das verbas citadas a um resultado esperado.

Cumpra esclarecer que a não vinculação da participação nos lucros à remuneração não é auto aplicável, já que a Constituição Federal remeteu à lei a função de estabelecer critérios e regras para desvincular a participação nos lucros da remuneração, o que, entendendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador, ao editar a Lei 10.101/00.

Esse é também o entendimento da Consultoria Jurídica do MPS, conforme Parecer 1748/99 cujo trecho transcrevo a seguir:

6. A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, in verbis:

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. (grifei)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos

lucros desvinculada da remuneração, mas, destaca, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

Assim, não é a simples previsão em acordo coletivo ou o pagamento de parcelas intituladas pelo empregador de PRL é que vai retirar a natureza salarial da verba em comento.

A condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

A Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Vale ressaltar que a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional, em especial as disposições legais inseridas na Lei 8.212/91, não agride as garantias constitucionais previstas no art. 7º, da Constituição Federal, vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade.

Da mesma forma, o pactuado em convenções coletivas somente repercute na esfera da relação de emprego, não atingindo terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais, a Previdência Social. Nesse sentido, nos ensina Adriana Hilgenberg de Araújo (Direito do trabalho e direito processual do trabalho: temas atuais, Editoria Juruá, p 55 e 56) : “ *Como visto, as convenções e acordos coletivos são fontes do Direito do Trabalho, cujas cláusulas serão aplicadas a todos os pertencentes a uma determinada categoria ou empresa (no caso dos acordos). As cláusulas, tanto as obrigatórias (CLT artigo 616), facultativas, obrigatórias ou normativas, devem respeitar o ordenamento legal, não podendo ferir preceitos, sejam eles constitucionais ou infraconstitucionais, salvo expressa autorização* ” (grifei).

Portanto, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PLR deve seguir o que determina a Lei 10.101/00.

Assim, para que seja isenta de contribuições previdenciárias, o programa de PLR da empresa deveria estabelecer regras claras e objetivas, impondo critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao recebimento do pagamento.

No caso em estudo, a fiscalização constatou que a empresa não possui Plano de Participação nos Resultados e nem constam dos Acordos Coletivos regras claras e objetivas, com critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao recebimento do pagamento.

E ao não estabelecer previamente as regras para a concessão da PLR, a recorrente descumpriu os ditames da Lei que trata da matéria, não fazendo jus, portanto, à isenção previdenciária prevista na Lei 8.212/91.

Esse também é o entendimento da ministra Eliana Calmon, do STJ, que se manifestou no sentido de que, para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a questão.

Para a ministra, ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

Dessa forma, as verbas pagas pela empresa a título de PLR integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

A notificada entende ainda que faz jus à imunidade tributária, que lhe é assegurada pela Carta Magna, assim como possui o direito adquirido à isenção tributária, conforme pacíficos entendimentos expressados pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Todavia, a Constituição Federal não outorgou imunidade/isenção a todas as entidades filantrópicas, como quer achar a recorrente, mas apenas àquelas que atendessem aos requisitos estabelecidos em lei.

Para melhor compreensão da matéria, convém, primeiro, tecer algumas considerações acerca da legislação que trata da isenção previdenciária para, depois, fazer algumas observações sobre direito adquirido ao referido benefício fiscal.

A Lei 3.577/59 que, no art. 1º, concedeu isenção a todas as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública e cujos membros não percebessem remuneração, foi revogada em 1977 pelo Decreto-Lei nº 1572, que resguardou, porém, o direito à isenção das entidades que tinham sido reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de publicação do referido Decreto-Lei e que fossem portadoras do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com validade por prazo indeterminado.

Em 1988, a Constituição Federal veio amparar a isenção de contribuições previdenciárias dispondo, em seu art. 195, § 7º, serem isentas de tais contribuições as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei;

Observa-se que o texto constitucional remeteu à lei ordinária o estabelecimento das condições necessárias para a obtenção da isenção de contribuições sociais pelas entidades consideradas de assistência social.

O art. 55 da Lei 8.212/91 veio regulamentar a matéria, estabelecendo os diversos requisitos a serem cumpridos pelas entidades consideradas de assistência social, a fim de obterem isenção da cota patronal.

Com relação ao direito adquirido, para melhor análise da matéria, segue transcrita a redação do art. 1º e § 1º do Decreto-lei 1.572/77:

Art 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - IAPAS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública



pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

Entretanto, de uma simples leitura do art. 2º, do mesmo Decreto-lei resta afastada, inequivocamente, qualquer possibilidade de entendimento no sentido de direito adquirido à isenção, verbis:

Art. 2º O cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a revogação automática da isenção, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação

Essa regra contida no art. 2º transcrito acima exige que as entidades beneficiadas pelos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º, do referido diploma legal, mantenham a condição de entidades filantrópicas, bem como o reconhecimento de utilidade pública federal, caso contrário, perdem automaticamente o direito à isenção, ou seja, a garantia do direito à isenção ficou sujeita a não ocorrência da condição resolutiva.

Assim, ao prever a possibilidade de perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-lei 1.527/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a imposição de certos requisitos para que uma entidade venha gozar de isenção das contribuições previdenciárias.

Corroborando nesse sentido o Parecer 3.133/2003, da Consultoria Jurídica do INSS:

(...)

33. O instituto do direito adquirido protege um determinado direito, já incorporado definitivamente ao patrimônio do seu titular, contra alterações posteriores da legislação. Para tanto, é necessário que o ordenamento jurídico, em um dado momento, segundo as regras então vigentes, tenha garantido a incorporação do direito ao patrimônio do seu titular, bem como tenha determinado a intangibilidade deste direito

34. Conclui-se, portanto, que o direito à isenção não foi resguardado pela cláusula da intangibilidade, muito pelo contrário, a própria lei que o garantiu, estabeleceu os casos em que seria revogado. Nunca, em nenhum momento, o direito à isenção tornou-se um direito intocável, de forma a configurar direito adquirido das entidades beneficiárias, como quer fazer crer, equivocadamente, a recorrente

35. A tese da recorrente, na verdade, defende direito adquirido a um regime jurídico, na medida que ela, simplesmente, não teria que atender qualquer novo requisito criado por meio de lei para a obtenção da isenção, permanecendo, tão somente, as exigências estabelecidas pela legislação anterior, a qual encontra-se revogada. Em outras palavras, a pretensão da recorrente é de não se submeter à legislação atualmente em

vigor, legislação esta de conteúdo abstrato e comando imperativo erga omnes, cuja previsão encontra respaldo no próprio Texto Constitucional quando determina que:

“

Art. 195. (...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

36. Portanto, não pode prevalecer a proposição de direito adquirido alegada pela impetrante, sob pena de termos reconhecido o direito adquirido a um regime jurídico que não está mais em vigor, em detrimento da nova regulamentação estabelecida por meio de lei.

É oportuno ressaltar que a legislação previdenciária vigente à época do lançamento deixava claro que o direito ao benefício da isenção das contribuições previdenciárias não era exercível de plano por quem preenchia as condições, mas dependia de ato declaratório do INSS, estabelecido a título precário, passível de anulação se a entidade deixasse de preencher as condições legais de manutenção.

Assim, o fato de uma entidade já ter gozado do benefício da isenção desde a sua implantação e ser possuidora da titulação exigida por lei não lhe confere o direito à eterna isenção previdenciária.

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta

VOTO no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, no sentido reconhecer a decadência, para excluir do débito os valores lançados nas competências 10/1999 e 10/2000, inclusive.

É como voto

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS