



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.001705/2007-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.793 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2021
Recorrente AREA PARKING SYSTEM ESTACIONAMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA.
SÚMULA VINCULANTE Nº 8. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECORRÊNCIA.
OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

O julgamento proferido no processo administrativo fiscal relativo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito contendo a obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração decorrente contendo a obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei nº 8.212, de 1991, com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

CORRESPONSÁVEIS. SÚMULA CARF Nº 88

A "Relação de Corresponsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APRECIÇÃO.
INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

MULTA. MP Nº 449/08. LEI Nº 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.
SÚMULA CARF Nº 119. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em face do disposto no art. 57 da Lei nº 11.941, de 2009, a aplicação da penalidade mais benéfica deve observar o regramento traçado em portaria

conjunta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no caso a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) declarar a decadência até a competência 10/2001; e b) determinar o recálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araujo, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 441/478) interposto em face de decisão (e-fls. 414/436) que julgou procedente Auto de Infração - AI nº 37.111.726-7 (e-fls. 02/06), no valor total de R\$ 70.904,96 e lavrado por ter a empresa apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei nº 8.212, de 1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, a infringir o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991 (Código de Fundamento Legal – CFL 68). O AI foi cientificado em 31/10/2007 (e-fls. 02). Do Relatório Fiscal e planilhas anexas (e-fls. 14/197), extrai-se:

(...) constatou-se que a mesma elaborou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP em desacordo com a Lei n 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §5º, também acrescentado pela Lei n 9.528, de 10/12/1997 combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social › RPS, aprovado pelo Decreto n 3.048, de 06/05/1999, não relacionando os fatos geradores que foram objeto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD de nº. 37.111.725-9 referente a contribuições previdenciárias incidentes sobre o pagamento a empregados a título de Participação em Lucros e Resultados - PLR no período de 04/1999 a 12/2006.

Na impugnação (e-fls. 222/260), em síntese, se alegou:

- (a) Tempestividade.
- (b) Ilegitimidade dos corresponsáveis.
- (c) Incorreto valor da multa por não haver contribuição não declarada.
- (d) Decadência.

- (e) Alíquota RAT e multa mais benéfica.
- (f) Participação nos lucros e resultados. Inocorrência de omissão. Imunidade. Cumprimento dos requisitos da Lei nº 10.101, de 2000.
- (g) Impossibilidade de procedimento criminal antes do encerramento do processo administrativo.
- (h) Conexão.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 414/436):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

Documento: AI nº 37.111.726-7, de 31/10/2007

CORRESPONSÁVEIS. A relação de corresponsáveis anexadas pela Fiscalização não tem como escopo incluir os sócios da empresa no polo passivo da obrigação tributária, mas sim, listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL. O prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALÍQUOTA RAT. A alteração do Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007 somente passou a vigorar a partir do quarto mês subsequente ao de sua publicação.

INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. Integra o salário- contribuição a parcela recebida pelo empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

REPRESENTAÇÃO FISCAL. A Representação Fiscal para Fins Penais deve ser formalizada sempre que no exercício de suas funções, o Auditor Fiscal constatar a ocorrência, em tese, de crime de ação penal pública ou contravenção penal.

No âmbito previdenciário, a tramitação do processo de representação fiscal não fica subordinada a qualquer outro processo administrativo de débito (NFLD) ou de infração (AI).

JUNTADA DE DOCUMENTOS. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando comprovada a ocorrência das situações previstas no §1º do artigo 7º da Portaria SFR (sic) Nº 10.875, de 16/08/2007.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 26/05/2008 (e-fls. 437/439) e o recurso voluntário (e-fls. 441/478) interposto em 25/06/2008 (e-fls. 441), em síntese, alegando:

- (a) Admissibilidade. Cientificada em 26/05/2008, apresenta recurso. Revogados os §§1º e 2º da Lei nº 8.213, de 1991, deixa de efetuar depósito recursal. Mandato anexo.
- (b) Conexão. O Acórdão de Impugnação silenciou quanto à questão de conexão para com a NFLD nº 37.111.725-9 e com o AI 37.133.935-9. Os autos de infração guardam relação de dependência para com a NFLD, devendo haver julgamento conjunto (CPC, art. 103; e jurisprudência). Logo, a decisão recorrida é nula, afrontando o princípio da celeridade e economia processual.
- (c) Ilegitimidade dos corresponsáveis. Não há previsão legal para relação, lista ou arrolamento de corresponsáveis. A simples falta de recolhimento não autoriza a corresponsabilidade (CTN, art. 135, III). Há que se demonstrar a conduta dolosa. O art. 13 da Lei nº 8.620, de 1993, ofende o princípio da hierarquia das normas. Logo, a decisão deve ser reformada para a exclusão dos nomes arrolados na Relação de Corresponsáveis.
- (d) Decadência. Deve ser observada a Súmula Vinculante nº 8, a atrair o prazo do art. 150, §4º, do CTN, restando exonerada a multa das competências 04/1999 a 11/2001.
- (e) Alíquota RAT e multa mais benéfica. Quando da constituição da NFLD nº 37.111.725-9, aplicou-se a alíquota RAT de 3%, consoante legislação vigente à época dos fatos geradores. Contudo, essa não é mais a alíquota aplicável ao tipo de atividade da recorrente, pois em 23/11/2007, foi publicada a IN nº 758, de 19/11/2007, a alterar o Anexo II da IN MPS/SRP nº 3, de 2005, a fixar a alíquota de 1% para a atividade “Estacionamento de veículos”. A superveniência de dispositivo legal posterior acarreta a aplicação da penalidade menos severa. Não se pretende a redução do montante de contribuição devida, mas a redução da penalidade com lastro no art. 106, II, c, do CTN.
- (f) Imunidade das verbas de PLR. Cumprimento da Lei nº 10.101, de 2000. Segundo a fiscalização, a Lei nº 10.101, de 2000, não teria sido observada por não haver qualquer meta ou resultado a ser atingido e o pagamento ter se dado em mais de duas vezes no mesmo ano civil. O art. 7º, XI, da Constituição não estabelece qualquer limitação ao benefício, não podendo a lei ordinária fazê-lo. Os empregados tinham conhecimento das condições por haverem acordos sequenciais a seguir os mesmos termos (índices de produtividade e qualidade, bem como lucratividade) e os Acordos Coletivos com regras claras e objetivas foram cumpridos. O parcelamento da PLR não a descaracteriza. O PLR não integra a folha de salários e a Lei nº 10.101, de 2000, não vincula o benefício ao conceito de remuneração. Não se requer a inconstitucionalidade da Lei nº 10.101, de 2000, mas a sua devida interpretação.

- (g) Inocorrência de omissão. Os valores de PLR estavam registrados nas folhas de pagamento. Logo, não se omitiu informação. Apenas se considerou a parcela não tributável. Havendo discussão interpretativa, não há que se falar em omissão de informação.
- (h) Indevida cobrança da multa por inocorrência da infração. Como demonstrado, não houve descumprimento de obrigação acessória, logo a penalidade imputada é indevida. Além disso, a penalidade só é aplicável quando não há recolhimento de tributo e a boa-fé da recorrente é evidente (CTN, art. 100).
- (g) Impossibilidade de procedimento criminal antes do encerramento do processo administrativo. Não havendo ilícito tributário ou penal, a representação relativa à infração descrita no auto deve ser arquivada.

Em 19/03/2013, a recorrente apresentou petição informando novo endereço para as intimações/notificações relativas ao presente processo (e-fls. 503).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 26/05/2008 (e-fls. 437/439), o recurso interposto em 25/06/2008 (e-fls. 441) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Não mais se exige depósito recursal (Súmula Vinculante nº 21 do STF; e Lei nº 11.727, de 2008, art. 42, I). A petição está subscrita por advogados com instrumento particular de mandato (e-fls. 478/489). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Conexão. O processo administrativo fiscal não determina a obrigatoriedade de julgamento conjunto para processos vinculados por conexão ou decorrência, tendo o voto condutor do Acórdão recorrido tratado da matéria ao expressamente asseverar que as impugnações contra a NFLD nº 37.111.725-9 e o AI 37.133.935-9 já haviam sido anteriormente julgadas (e-fls. 436).

A NFLD nº 37.111.725-9 consta do processo nº 14485.001778/2007-20, já baixado por liquidação, tendo sido negado provimento ao recurso voluntário nos termos do Acórdão nº 2803-001.968, de 22 de novembro de 2012, transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2006

LEI 10.101/00. PARTICIPAÇÃO DOS TRABALHADORES NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA.

A lei 10.101/00 determina ampla capacidade negocial quando das tratativas acerca das regras que nortearão a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados, mas

também exige critérios claros e objetivos quando da negociação firmada. Valores pagos a título de Plano de Participação nos lucros ou resultados em desacordo com o art. 28 § 9º da lei 8.212/91 c/c lei 10.101/00 sujeitam-se às contribuições devidas à seguridade social.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS.

Falece a este Colegiado se manifestar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, ex vi súmula n.º 28.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Reconhecida corretamente, pelo julgador de primeiro grau, o período decadencial com fulcro no artigo 150, §4º do CTN, não há reparo a ser efetivado pelo Colegiado recursal.

CONEXÃO. LANÇAMENTOS EFETUADOS NA MESMA AÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Em que pese a conveniência do simultâneo julgamento de matérias afins do mesmo contribuinte, evitando-se decisões divergentes versando sobre situações análogas, o fato de existir outro processo de débito em trâmite normal não é fator impeditivo de julgamento por esta Turma do presente lançamento.

O AI n.º 37.133.935-9 (CFL 59) consta do processo n.º 14485.001773/2007-05, também já baixado por liquidação.

Logo, não há que se falar em nulidade do Acórdão de Impugnação e nem em afronta aos princípios da celeridade e economia processual.

Ilegitimidade dos corresponsáveis. Os relatórios REPLEG Relatório de Representantes Legais (e-fls. 5) e VÍNCULOS RELAÇÃO DE VÍNCULOS (e-fls. 6) têm finalidade meramente informativa. Nesse sentido, há jurisprudência sumulada:

Súmula CARF n.º 88

A Relação de Corresponsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 206-00819, de 08/05/2008 Acórdão n.º 2301-00283, de 06/05/2009 Acórdão n.º 206-01351, de 07/10/2008 Acórdão n.º 2302-00.1028, de 11/05/2011 Acórdão n.º 2302-00.594, de 20/08/2010.

Por conseguinte, a argumentação da recorrente não prospera por estar pautada em premissa equivocada.

Decadência. O Acórdão n.º 2803-001.968, de 22 de novembro de 2012, afastou a decadência em relação às contribuições subsistentes na NFLD n.º 37.111.725-9, confirmando o

Acórdão de Impugnação que conclui pela procedência parcial da NFLD, reconhecendo a decadência referente às competências 04/1999 a 08/1999, 02/2000 a 07/2000, 01/2001 a 07/2001 e 10/2001.

No caso concreto, aplicou-se multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a afastar, de plano, a incidência do art. 150, §4º, do CTN, conforme jurisprudência sumulada:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

O lançamento foi cientificado em 31/10/2007 (e-fls. 02). Logo, por força do art. 173, I, do CTN, as ocorrências de infração até a competência 11/2001 devem ser tidas por decaídas. Contudo, não houve imputação de multa para a competência 11/2001 (e-fls. 179/197), a significar o reconhecimento da decadência até a competência 10/2001.

Imunidade das verbas de PLR. Cumprimento da Lei nº 10.101, de 2000. Em relação às alegações de imunidade por não poder a lei ordinária estabelecer qualquer limitação ao art. 7º, XI, da Constituição e cumprimento da Lei nº 10.101, de 2000, a recorrente insiste nos argumentos já enfrentados no julgamento do recurso voluntário atinente à obrigação principal constituída na NFLD nº 37.111.725-9, impondo-se, em face do vínculo por decorrência, a adoção do já decidido no processo nº 14485.001778/2007-20, transcrevo do voto condutor do Acórdão nº 2803-001.968:

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

A lei 10.101/00 veio a efetivar a previsão constitucional trazida no art. 7º, XI referente à participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. Complementando, a lei 8.212/91 em seu art. 28 § 9º, exclui a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga de acordo com a lei 10.101/00, do conceito de salário de contribuição.

O Relatório fiscal informa:

1. Os valores pagos pela empresa, à título de Participação em Lucros e Resultados, foram estipulados de acordo com a cláusula 5a do Acordo ou Convenção Coletiva firmado entre o Sindicato das Empresas de Garagens e Estacionamento do Estado de São Paulo e o Sindicato dos Empregados em Estacionamento e Garagens do Estado de São Paulo (cópias exemplificativas do Acordo Coletivo 2000/2001 e da Convenção Coletiva 2004/2006). Os valores pagos durante os anos de 1.999 e 2.000 receberam, nas folhas de pagamento, o nome de ABONO ARTS AC — Verba 1038. Nos anos de 2.001 a 2.006 foi utilizada a verba 1063 — PART LUC E RESULT. Além disso, nos anos de 1.999 a 2.001 o valor do PLR foi dividido em 4 parcelas e nos anos de 2.002 a 2.006 houve o pagamento em 3 vezes. O pagamento do PLR em mais de uma vez contraria o parágrafo segundo do artigo terceiro da Lei 10.101 de 19/12/2000 (anteriormente transcrito), que cita que tal pagamento não pode ser efetuado com periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de 2 vezes no mesmo ano civil.

2. Os acordos ou Convenções Coletivos apresentados não apresentam qualquer meta ou resultado a ser atingido para dar ao empregado o direito à recepção do PLR, apenas condicionando a percepção dos valores ao fato de existir um contrato de trabalho vigente em um determinado período de tempo, conferindo também o direito ao recebimento proporcional ao tempo de trabalho do empregado no período. Portanto a condição para o recebimento é passada, já cumprida, não se trata de meta a ser atingida. O exposto neste item contraria o parágrafo primeiro do artigo segundo da lei 10.101 de 19/12/2000 (acima transcrito).

As alegações da empresa no recurso apresentado são as já delineadas no relatório deste voto.

Passamos a nos manifestar.

A lei 8.212/91 informa:

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

(...)

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

O art. 2º da lei 10.101/00, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, assim traz:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados seja 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.

Art 3º

§ 2º E 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.

O arcabouço normativo citado traz as linhas gerais que devem ser obedecidas pelas empresas quando da implementação de participações nos resultados ou lucros. Não cabe, na esfera administrativa, avaliar eventual inconstitucionalidade das leis em vigor. E o que também expressamente determina o art. 62 do regimento do CARP. aprovado pela portaria GMF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Ad argumentandum tantum, o STJ já abordou a matéria sob o prisma suscitado.

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA. INADMISSIBILIDADE.

I - O artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, instituiu como direito do trabalhador a participação nos lucros da empresa, desvinculada de sua remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. A legislação aludida apenas poderá regulamentar a forma como será a participação nos lucros, não podendo, contudo, vincular tais valores à remuneração, sob pena de modificar o entendimento expresso no dispositivo legal constitucional.

II - A norma encimada é de eficácia plena na parte em que desvincula a verba de participação nos lucros da empresa da remuneração, vedando a cobrança da contribuição social sobre tais valores. Só que concerne à forma de participação nos lucros e na gestão da empresa tal norma constitucional é de eficácia contida, pois dependia de lei para sua implementação.

III - Nesse panorama, mesmo antes do advento da Medida Provisória nº 794/94, já era vedada a exigibilidade da contribuição social incidente sobre valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados. Precedentes: REsp nº 283.512/RS, Rei Min. FRANCRIJUI NETTO, DJde 31/03/2003, p. 190 e REsp nº 381.834/RS, Rei Min. GARCIA ITEIRA, DJde 08/04/2002, p. 153. IV - Recurso especial a que se nega provimento

Resta assim demonstrado que a norma constitucional insculpida no art. 7º, inciso XL é norma de eficácia contida, sendo válida sua implementação pela lei 10.101/00.

Do que trazido aos autos, constatam-se várias irregularidades que demonstram que a recorrente não obedeceu às regras delineadas, senão vejamos.

1. A cláusula 5ª do acordo 2004/2006 determina:

a. 5ª PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS:

i. Ao título acima, o empregado receberá o importe total de RS 170,00 (cento e setenta reais), a ser pago em 03 (três) parcelas, sendo a primeira no valor de RS 60,00 (sessenta reais), e as demais no valor de R\$ 55,00 (cinquenta e cinco reais) cada uma, respectivamente vencíveis nas datas dos pagamentos dos salários de abril, maio e julho de 2006, entendendo-se como datas de vencimento as ocorrentes nos 05 (quintos) dias úteis seguintes de cada um dos meses acima assinalados.

ii. Parágrafo único - O valor em questão será conferido, proporcionalmente ao tempo de trabalho do empregado, durante o período de 01 de setembro de 2004 a 31 de agosto de 2005, sendo certo que, para fins dessa proporcionalidade, computar-se-á 1/12 (um doze avos) a cada período superior a 15 (quinze) dias trabalhados num mesmo mês limitado tanto a 12/12 (doze doze avos);

Das regras do PLR assinado, temos as seguintes conclusões:

A lei 10.101/00, em seu art. 2º, §1º, determina expressamente a obrigatoriedade de "regras claras e objetivas" na elaboração do PLR, bem como de mecanismos de aferição.

O Min Luiz Fux, relator do REsp 865489 (2006.0074749-5 - 24/11/2010), transcreve excerto do acórdão hostilizado que resume o que se espera quando da formalização de planos de participação.

"Embora com alterações ao longo do período, as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados

No RESP " 856.160 - PR (2006.0118223-8) da Ministra Eliana Calmon traz elucidativa manifestação sobre o tema.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA

1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.

2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica regulamentadora, como dispõe a Lei 3.212/91

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a incidência da contribuição previdenciária mesmo no período anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, já que não pode ser desconsiderado por esta Corte.

5. Recurso especial não provido.

Vejamos seu voto.

O cerne da controvérsia discutida nos autos reside em se definir se o pagamento realizado pela empresa, a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as normas da MP 794/94, convertida na Lei 10.101/00, tem como consequência a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores. (...)

Com efeito, a isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora, no caso a MP 794/94 e a Lei 10.101/00, por força da expressa previsão do art. 7º, XI, da Constituição Federal, cuja redação é a seguinte: (...)

Também a Lei 8.212/91 possui idêntica previsão no art. 28, § 9º, 7ª condicionando a fruição do benefício fiscal em questão à observância da legislação específica Confira-se(...)

A luz da previsão legal acima, portanto, não se sustenta o argumento de que não existe lei determinando a incidência da contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei específica, pois, em tal situação, elas perdem essa característica e são tratadas como remuneração, assim entendida como a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título durante o mês, ou seja, a regra é a tributação, afastada apenas se cumpridas as exigências da lei isentiva.

Em outras palavras, para o gozo do benefício fiscal pretendido pela recorrente, toma-se indispensável a observância da disciplina da lei específica acerca da forma que deve ser creditada a participação nos lucros, como bem decidiu o Tribunal de origem. L. Diante disso, tenho por devida a contribuição previdenciária se o creditamento da participação dos lucros ou resultados não observou as disposições legais específicas, como estabelece o art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/91, e conforme bem decidiu o acórdão recorrido que, por isso mesmo, não merece quaisquer reparos

No PLR apresentado, não constam regras claras e objetivas, tampouco os mecanismos de aferição, limitando-se a conferir o direito proporcionalmente ao tempo de trabalho, o que foge completamente ao escopo da lei.

Como bem trazido pela recorrente, o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais de nº 9202-00.503, de relatoria do Conselheiro Elias Sampaio, aponta importantes considerações, que transcrevo.

O artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, ao desvincular a participação nos lucros da remuneração, estabeleceu a exigência de lei que disciplinasse a forma desta

participação. Assim, as parcelas relativas à participação nos lucros posteriores à edição da Medida Provisória nº 794/94 devem observar os requisitos por ela impostos. Sobretudo porque o art. 28, inciso I, § 9º, da Lei nº 8.212, condiciona a exclusão de tais valores do salário-de-contribuição à observância da legislação de regência (...)

A objetividade e clareza exigida pelo § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00, nada mais representam do que uma forma de se garantir que não hajam dúvidas que impeçam ou dificultem a qualquer das partes envolvidas o direito a observar o quanto fora acordado. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: há uma integração entre o capital e o trabalho, pela recompensa com a participação nos lucros ou resultados por parte do trabalhador e a empresa ganha em aumento da produtividade.

(...)

Assim, para a PLR ser paga de acordo com a legislação específica deve cumulativamente:

a) Resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo;

b) Do resultado dessa negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto a fixação dos direitos substantivos e quanto a fixação das regras adjetivas, onde deverão constar, nas regras, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo;

c) O resultado da negociação deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores;

d) Não substituir, nem complementar a remuneração devida a qualquer empregado;

e) Ser paga em periodicidade superior a um semestre civil ou, no máximo, em duas vezes no mesmo ano civil;

f) Por fim, a legislação determina formas de resolução de impasses quanto a PLR: a mediação ou a arbitragem de ofertas finais.

(...)

Destarte, face ao exposto e considerando as cláusulas do acordo coletivo acima transcritas, neste ponto, não tenho como divergir dos fundamentos adotados pelo relator do voto condutor do acórdão recorrido, ao concluir que foram atendidas as exigências de que dos instrumentos decorrentes da negociação entre empregador e empregados constam 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 acordo, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, in verbis:

Resta patente que as regras devem ser claras e objetivas, devendo também constar elementos efetivos de aferição que comprovem o alcance ou não do que proposto e, repisa-se, nada disso consta do PLR acostado, nem regras claras, tampouco critérios objetivos de aferição. Vejamos jurisprudência deste Conselho.

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO DE EMPREGADOS NOS LUCROS (PLR)-DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos valores pagos à rinda de Programa de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), depende da adoção de regras claras e objetivas, consignadas em acordo/convenção coletiva do sindicato da categoria ou acordo particular adotado através de prévia negociação com comissão de trabalhadores contando com a participação do respectivo sindicato da categoria. (...) Processo nº 13808.000154/2002-28. Acórdão nº 1803-00.467. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Turma Especial Sessão de 08 de julho de 2010.

Também o acordo pactuado determina pagamentos em periodicidade inferior a um semestre cível ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, em desacordo com o art. 3º, §2º da lei 10.101/00.

Temos assim que a Participação nos Lucros e Resultados, na forma pactuada, se desvirtua do que preconizado em lei.

Vejamos o disposto no art. 28,1 da lei 8.212/91, que versa sobre o conceito de salário de contribuição:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Percebe-se a abrangência do conceito, traduzindo a preocupação do legislador com a amplitude da base de cálculo de importante receita previdenciária. Mesmo que tais verbas remuneratórias não sejam pagas mês a mês, estão abarcadas pela norma, uma vez que esta alcança todo e qualquer rendimento pago, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, nos exatos termos da Constituição e da Lei 8.212/91, posto que atreladas ao efetivo exercício da atividade laboral, comprovando sua natureza salarial, inclusive na linha dos precedentes jurisprudenciais já transcritos - REsp 865489 (200670074749-5 - 24/11/2010) e REsp 856.160 - PR (2006/0118223-8) e ainda em recente decisão também da Corte Superior

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. OMISSÃO QUANTO À LEI DE REGÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. RETORNO DOS AUTOS. NECESSIDADE.

(...)

2. A isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora; no caso, a Medida Provisória 794/94 e a Lei n. 10.101/00, e também o art 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91, possuem regulamentação idêntica.

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas(...) REsp 1264410 / PR Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS. DJe 11/05/2012

Tudo de acordo com o parágrafo 10 do artigo 214 do Decreto 3.048/1999, que aprovou o Regulamento da Previdência Social.

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei

(...)

§10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Não obedecidos os critérios determinados pelo art. 28 § 9º da lei 8.212/91 c/c a lei 10.101/00, seja pela ausência de regras e de mecanismos de aferição, seja pelos pagamentos em periodicidade inferior ao que determina a lei, tenho que as importâncias distribuídas se enquadram no conceito de salário de contribuição, sujeitos assim à contribuição previdenciária.

Inocorrência de omissão. O recorrente sustenta a não configuração da infração ao art. 32, inciso IV e §3º, da Lei nº 8.212, de 1991, por ter constado das folhas de pagamento os valores de PLR como não tributáveis, havendo discussão interpretativa quanto à natureza da parcela. As circunstâncias em questão não têm o condão de descaracterizar o fato de que as GFIPs terem sido apresentadas com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Logo, resta caracterizada a infração imputada.

Indevida cobrança da multa por inocorrência da infração. Como demonstrado, não subsiste a premissa de não ter havido descumprimento da obrigação acessória do art. 32, inciso IV e §3º, da Lei nº 8.212, de 1991. Por conseguinte, não se sustenta o argumento de a multa ser indevida por não haver infração, sendo irrelevante ter a autuada agido ou não com boa-fé (CTN, art. 136). Por fim, no contexto em tela, a recorrente não demonstrou em que termos a invocação do art. 100 do CTN lhe seria favorável.

Impossibilidade de procedimento criminal antes do encerramento do processo administrativo. Não cabe ao presente colegiado se pronunciar sobre Representação Fiscal para Fins Penais, conforme jurisprudência sumulada:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão nº 296-00105, de 10/02/2009 Acórdão nº 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão nº 106-16727, de 23/01/2008 Acórdão nº 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão nº 106-13820, de 18/02/2004

Alíquota RAT e multa mais benéfica. Ponderando que após o período dos fatos geradores a alíquota RAT aplicável à atividade da recorrente foi alterada de 3% para 1%, a defesa postula a redução da penalidade CFL 68 com lastro no art. 106, II, c, do CTN, uma vez que a multa em questão toma por base de cálculo a contribuição previdenciária devida e não informada em GFIP e esta para período posteriores foi reduzida.

A análise do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, especificamente do inciso II, alíneas a, b e c, e do § 3º, revela que a lei, fixando parâmetros e padrões, reservou ao regulamento a mera complementação técnica da lei, exercida nos Decretos nº 356, de 1991, nº 612, de 1992, nº 2.173, 1997 e nº 3.048, de 1999, e alterações. Logo, em relação à contribuição previdenciária pode haver alteração da complementação técnica da lei pelo exercício da delegação para aferir dados em concreto de modo a pormenorizar o enquadramento das atividades econômicas preponderantes e correspondentes graus de risco acidentário, com a ponderação das estatísticas de acidentes do trabalho. Como bem destacado pelo Acórdão de Impugnação, a alteração a que se refere a recorrente advém do Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, a produzir efeitos a partir do

quarto mês subsequente ao de sua publicação, por força do disposto no seu art. 5º, II e parágrafo único, sendo que a última ocorrência da infração objeto do presente lançamento envolve a competência 12/2006.

Note-se que essa alteração não implica na alteração da lei a cominar a penalidade relativa ao CFL 68, eis que o art. 32, § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 9.528, de 1997, continuou a determinar que a multa é de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores do parágrafo anterior, e a contribuição não declarada é a devida ao tempo da ocorrência do fato gerador objeto da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Por conseguinte, ainda que para competências subsequentes a contribuição devida venha a ter sua alíquota reduzida por ato a complementar tecnicamente a lei ou pela própria alteração da lei a reger a contribuição previdenciária, não há que se falar em alteração da penalidade cominada para a multa CFL 68.

Da mesma forma, se a autuada posteriormente viesse a se tornar imune ou se tivesse substituída a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) não haveria que se falar em lei a cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, pois a cominação legal consiste em determinar a multa de cem por cento do valor relativo a contribuição não declarada.

Em outras palavras, ainda que para competências posteriores haja alteração do valor a ser declarado, o valor da contribuição não declarada para as competências objeto do presente lançamento não se altera.

Houve, entretanto, alteração do art. 32, § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 9.528, de 1997, pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009. Logo, por força do art. 106, II, c, do CTN, o recálculo para a aplicação de penalidade mais benéfica advinda da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, deve ser empreendida nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para declarar a decadência até a competência 10/2001 e para determinar, se mais benéfico ao contribuinte, o recálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro