



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

Processo nº 14485.001820/2007-11
Recurso nº 878.343 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **2401-01.902 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 8 de junho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes BV FINANCEIRA SA CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO E FAZENDA NACIONAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO PELO FISCO DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não se podendo constatar, com esteio nos elementos constantes dos autos, se houve ou não antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2005

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

MPF. CIÊNCIA DE MANDADO COMPLEMENTAR PELO CONTRIBUINTE APÓS A EXPIRAÇÃO DO PRAZO DO ANTECEDENTE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não gera nulidade do procedimento fiscal o fato do MPF complementar ter sido cientificado ao contribuinte após a expiração do antecedente, desde que a sua emissão tenha se dado dentro do prazo de validade deste.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU
RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO
REGULAMENTADORA.

Não houve descumprimento dos requisitos referentes à: i) existência de acordo prévio; ii) existência de regras claras e objetivas; e iii) negociação para o pagamento da PLR, com participação dos sindicatos dos empregados.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O Relatório de Representantes Legais representa mera formalidade exigida pelas normas de fiscalização, em que é feita a discriminação das pessoas que representavam a empresa ou participavam do seu quadro societário no período do lançamento, não acarretando, na fase administrativa do procedimento, qualquer responsabilização das pessoas constantes daquela relação.

Recurso Voluntário Provido

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; II) Por maioria de votos declarar a decadência até a competência 12/2001. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que rejeitava a preliminar de decadência; e III) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que davam provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as competências 12/2004, 06/2005 e 12/2005 do levantamento LF - PARTIC NOS LUCROS BV FINANCEIRA. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Elias Sampaio Freire.

Elias Sampaio Freire – Presidente e Redator Designado

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleuza Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 2.295/2.377, interposto contra Acórdão da Delegacia de Julgamento São Paulo I, fls. 2.254/2.291, que declarou parcialmente procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n. 37.049.050-9. Na referida decisão foi reconhecida a decadência das contribuições lançadas até a competência 07/2001, por aplicação do art. 173, I, do CTN, tendo, por esse motivo, o órgão *a quo* recorrido de ofício.

De acordo com o Relatório Fiscal de fl. 69/76, o lançamento refere-se às contribuições sociais - a parte do segurado, parte da empresa, a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros, incidentes sobre pagamentos a segurados empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa - PLRE em desacordo com a legislação, no período de 08/2000 a 12/2005.

Acrescenta a Autoridade Notificante que as contribuições apuradas são devidas pelas empresas BV Serviços Ltda. - CNPJ 01.219.624/0001-67, BV Promotora de Vendas Ltda. - CNPJ 04.507.767/0001-62 e BV Financeira S/A Crédito, Financiamento e Investimento, CNPJ -01.149.953-89. As duas primeiras foram incorporadas pela terceira em 30/06/2004, o que a torna responsável pelas obrigações tributárias das empresas incorporadas, nos termos do art. 132 do CTN.

Quanto ao não atendimento do PLRE à Lei n. 10.101/2000, a Auditoria manifestou-se que:

a) os documentos comprobatórios das negociações são sempre posteriores ao encerramento do semestre a que se referem e, na verdade, correspondem à formalização de decisão adotada unilateralmente pela diretoria da empresa;

b) os empregados não conheciam a priori a metas que deveriam cumprir, os critérios e condições para percepção do benefício e o percentual do lucro da empresa que seria destinado à PLRE;

c) nos documentos de formalização da PLRE não há uniformidade de critérios para as diversas categorias profissionais, além de que a participação nos lucros dependia de avaliação subjetiva dos superiores, sem que fossem estabelecidas metas numéricas;

d) verifica-se a existência de categorias recebendo valores proporcionais aos salários e que para as categorias de níveis superiores inexistiam critérios para pagamento da PLRE;

Eis excerto do Relatório Fiscal, que resume o entendimento da Auditoria acerca da questão:

... o tipo de premiação aplicado na empresa não é aquele que a lei isentou do pagamento das contribuições previdenciárias.

Trata-se de gratificação habitual destinada a recompensar o esforço individual dos empregados e, como tal, compõe a base de cálculo do salário de contribuição, pois a PLRE somente estará isenta das contribuições previdenciárias se atender aos requisitos legais, servindo de instrumento de integração entre capital e trabalho e como incentivo à produtividade, por meio de negociação prévia entre empresa e empregados ...

Por fim, acrescenta o Fisco que não houve desconto da contribuição dos segurados incidentes sobre essas verbas, nem a correspondente declaração dos fatos geradores na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

A empresa apresentou impugnação, fls.952/1.032 e, em razão das alegações de equívocos nos valores lançados, os autos foram devolvidos em diligência à Auditora Notificante, nos termos do despacho de fls. 2.215/2.221.

O Fisco apresentou considerações sobre a metodologia utilizada na apuração das contribuições, apresentando demonstrativos e concluiu ter havido pequenos equívocos no cálculo da contribuição dos segurados para as competências 06/2002 e 06/2003 para o levantamento “LP Participação nos Lucros – BV Promotora”.

A empresa voltou a se manifestar, fls. 1.102/1.104, alegando que houve erro material na aplicação da Súmula Vinculante n. 08, que não houve esclarecimentos sobre os erros apontados na impugnação e que foram considerados na apuração valores provisionados, deixando-se de lado os valores lançados na conta despesas.

Exarada a decisão da DRJ, a empresa interpôs recurso voluntário, aduzindo, em apertada síntese, que:

a) os Mandados de Procedimento Fiscal – MPF com data de expiração em 16/07/2006, em 11/09/2006, em 05/11/2006 e em 31/12/2006 não foram prorrogados a tempo e modo, por esse motivo o lançamento é nulo;

b) também é causa de nulidade a emissão e remessa da NFLD em período não coberto por MPF;

c) nos termos do inciso XI do art. 7. da Constituição Federal, é total e irrestrita a desvinculação da PLR da remuneração do empregado, assim, em nenhum caso pode essa verba constituir encargo trabalhista ou previdenciário, sendo inconstitucional a exação;

d) a empresa remunera os seus empregados em valores compatíveis com a realidade do mercado e um excedente de participação além do acordado, como prêmio pela rentabilidade e atuação do trabalhador;

e) não há exigência legal para que o acordo de pagamento da PLR seja assinado posteriormente ao período de aquisição do benefício, além de que, o acordo firmado no ano de 2001 passou a ter vigência por tempo indeterminado, o que põe por terra o argumento de que os acordos são sempre posteriores aos fatos ocorridos;

f) os acordos com a Comissão de Empregados assistida pelos Sindicatos e Federações, continuam, sim, programa de metas pactuadas previamente;

g) tendo a recorrente sido cientificada da NFLD em janeiro de 2007, deve ser reconhecida a decadência para todo o exercício de 2001;

-
- h) não houve a comprovação de que se materializou o fato jurídico tributário;
- j) analisando-se o texto da Ordem de Serviço INSS/DAF n. 156/1996, há de se concluir que é absurda a conclusão do Fisco quanto a incidência de contribuição sobre a rubrica PLR;
- k) a Autoridade Notificante não demonstrou que os pagamentos foram efetuados em desacordo com a lei específica, posto que a documentação acostada comprova que todas as exigências normativas foram cumpridas;
- l) mesmo que se considere ter havido o descumprimento de alguma formalidade (obrigação acessória), não pode a empresa ser compelida a recolher contribuições de que não é devedora;
- m) ainda que se entenda que o acordo relativo a empresa BV PROMOTORA DE VENDAS não foi prévio ao pagamento, dever-se-ia tributar apenas a competência 12/2001, haja vista que os critérios fixados no acordo passaram a vigorar em definitivo e por tempo indeterminado;
- n) o mesmo raciocínio pode ser aplicado à empresa BV SERVIÇOS que teve o seu acordo formalizado em 13/07/2001, pelo que somente poderiam ser exigidas as contribuições até a competência 08/2001;
- o) quanto à empresa BV FINANCEIRA formalizou o acordo em 10/08/2004, cujas regras passaram a ter vigência por tempo indeterminado, nesse sentido, devem ser consideradas como pagas com acordo prévio as competências 12/2004, 06/2005 e 12/2005;
- p) a empresa apresentou toda a documentação solicitada, descabendo o arbitramento efetuado pela Fiscalização, bem como a aplicação de multa por falta de declaração da PLR em GFIP;
- q) a multa de mora aplicada representa confisco, sendo inconstitucional;
- r) tanto a jurisprudência dos tribunais pátrios, quanto os precedentes do próprio Conselho de Contribuintes, estão a indicar a não sujeição da verba sob comento à incidência de contribuições sociais;
- s) jamais poderiam os diretores da ora defendente figurar como corresponsáveis pelo suposto débito, conforme arbitrariamente e ilegalmente lançado na aludida NFLD;
- t) conforme planilha acostada, há compatibilidade entre o resultado obtido pelas empresas e a parcela de lucros distribuída aos empregados;
- u) os acordos de PLR foram efetuados em consonância com a legislação posto que: decorreram de acordo coletivo; contêm regras claras quanto à percepção benefício; não foi implementada como substituição da remuneração e foi paga em periodicidade de semestral;

v) os valores adotados como base de cálculo, conforme números que apresenta, estão incorretos, portanto, o lançamento não goza do requisito de liquidez e certeza, devendo ser anulado;

x) a contribuição dos segurados não está corretamente calculada. É que não foi considerado o limite do salário de contribuição para todos os segurados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso voluntário merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade, posto que o valor exonerado foi de R\$ 4.651.657,50 (quatro milhões, seiscentos e cinquenta e um mil, seiscentos e cinquenta e sete reais e cinquenta centavos), portanto acima do valor mínimo fixado pela Portaria MF n.º 03, de 03/01/2008¹.

Irregularidade no MPF

Início meu voto pela apreciação da suscitada nulidade do lançamento em razão de defeito do MPF. Alega-se que a cientificação de mandado complementar após a expiração do anterior seria causa a contaminar todo o procedimento fiscal.

São principais funções do MPF apresentar ao contribuinte a autoridade designada para realizar o procedimento fiscal e dar ciência ao contribuinte do início do mesmo, bem como do prazo estimado de conclusão dos trabalhos do Fisco.

Na época do lançamento, o MPF era disciplinado, no âmbito da fiscalização das contribuições previdenciárias pelo Decreto n. 3.696/2001, que assim dispunha em seu art. 2.º :

Art.2º - Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por servidores habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo Único - Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

Acerca dos prazos de validade do MPF, assim dispunha o mesmo ato normativo:

Art.12 - Os MPFs terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art.13 - A prorrogação do prazo de que trata o art. 12 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos naquele artigo.

Parágrafo Único - A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF-C.

Os artigos 15 e 16 do mesmo Decreto tratava das causas de extinção do mandado, nos seguintes termos:

Art.15 - O MPF se extingue:n

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art.16 - A hipótese de que trata o inciso II do art. 15 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Chegando ao caso concreto, a recorrente alega que os vencimento dos MPF-C deram-se todos fora do prazo de vigência do anterior, fato que tornaria nula toda ação fiscal, tendo-se em conta a falta de cientificação da prorrogação de MPF dentro do prazo de validade do anterior.

Posso afirmar que, embora no passado tenha havido alguma celeuma interpretativa acerca dessa matéria, hodiernamente já não paira dúvida de que a cientificação de MPF complementar após a expiração do anterior não é causa de nulidade do procedimento.

O divisor de águas sobre a questão foi edição pelo CRPS do Enunciado n.º 25, veiculado pela Resolução MPS/CRPS n.º 1, de 23/02/2006 (DOU de 06/03/2006), que fixou o entendimento de que a ciência do lançamento após a expiração do MPF não seria causa de nulidade do lançamento. Não é de se esperar, então, que a ciência de mandado complementar após a expiração do anterior fosse causa a macular de nulidade todo o procedimento. Ainda mais que se percebe que os MPFC foram emitidos durante a vigência do antecedente como se pode ver do quadro abaixo.

MPF	DATA DE EMISSÃO	DATA DE EXPIRAÇÃO
ORIGINAL	20/01/2006	19/05/2006
COMPLEMENTAR 1	17/05/2006	16/07/2006
COMPLEMENTAR 2	14/07/2006	11/09/2006
COMPLEMENTAR 3	08/09/2006	05/11/2006
COMPLEMENTAR 4	01/11/2006	31/12/2006

Ressalte-se ainda que, mesmo antes da cientificação pessoal, os documentos já poderiam ser visualizados na página eletrônica da Previdência Social.

Assim, o MPF complementar emitido no curso da ação fiscal, dentro do prazo de vencimento do MPF original ou dos complementares já emitidos, não invalida os atos praticados, inclusive os lançamentos, desde que exista MPF válido na data da lavratura fiscal.

Por outro lado, veja-se que a Portaria MPS nº 520, de 19/05/2004, que regia o contencioso administrativo fiscal nos processos de exigência das contribuições previdenciárias, tratava a questão nos seguintes termos:

Art. 31. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

III – o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Observa-se que o dispositivo acima elegia como uma das causas de nulidade do ato administrativo de lançamento a falta de MPF válido, fato que efetivamente não ocorreu na espécie, o que reforça o argumento de que a preliminar não merece acolhimento.

Como já frisamos, pelo entendimento consolidado no já mencionado Enunciado nº 25 do CRPS, não há nulidade do lançamento pelo fato da ciência do mesmo se dar após a expiração do prazo do MPF.

Decadência

Vamos à decadência do direito de lançar as contribuições em questão. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

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.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei n.º 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 674497/PR, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgamento em 05/11/2009, DJ de 13/11/2009):

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REDISCUSSÃO DO MÉRITO. CARÁTER PROTELATÓRIO. MULTA.

1. O aresto embargado foi absolutamente claro e inequívoco ao consignar que "em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)".

2. Devem ser repelidos os embargos declaratórios manejados com o nítido propósito de rediscutir matéria já decidida.

3. Embargos de declaração rejeitados com aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor da causa atualizado.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 08/01/2007 e o período do crédito é de 08/2000 a 12/2005. Nem do relato fiscal, nem dos anexos que acompanham a NFLD há como se chegar a uma conclusão segura acerca da existência ou não de antecipação de pagamento, uma vez que pelo entendimento prevalente nessa Turma de Julgamento é o de que se deve considerar os recolhimentos efetuados independentemente da empresa reconhecer ou não a rubrica objeto do lançamento. Por esse motivo, tenho me posicionado pela adoção do critério previsto no art. 150, § 4.º, do CTN, para essas situações.

Assinado digitalmente em 15/07/2011 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, 15/07/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAU

JO

Autenticado digitalmente em 15/07/2011 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Emitido em 18/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

Diante desse cenário, devem ser excluídas do crédito em razão da decadência, além do período já afastado pela DRJ (08/2000 a 07/2001), a competência 12/2001.

O recurso de ofício

Tendo-se reconhecido a decadência para período mais amplo do que aquele afastado pela DRJ, é de se concluir pelo desprovimento do recurso de ofício.

Incidência de contribuições sobre PLR

Não posso concordar com a recorrente quando afirma que a desvinculação da participação nos lucros e resultados não se subordina a qualquer norma infraconstitucional. Ao aderir a tal tese, o sujeito passivo, por via oblíqua, defende que as normas previstas na Lei n. 10.101/2000 são inconstitucionais, além de que a alínea “j” do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 também representaria uma contrariedade Carta Magna.

Façamos um rápido passeio pela fundamentação legal na qual se embasou a auditoria para considerar a incidência previdenciária sobre a verba sob comento.

A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem 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;

(...)

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n. 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1.º desse diploma normativo dispõe:

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.

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

Nesse sentido, ao entender que o pagamento dessa verba é irrestrito, não se subordinando a qualquer normatização infraconstitucional que venha a lhe impor restrições, a recorrente está indiretamente a afirmar que esses dispositivos da Lei n. 10.101/2000 são inconstitucionais.

A Lei n. 8.212/1991, na que a alínea “j” do § 9. do art. 28, que regula a isenção previdenciária sobre a participação nos lucros, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n. 10.101/2000. Eis o dispositivo:

Art. 28. (...)

§ 9 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;

(...)

Da mesma forma, com a defesa da tese de que nunca haveria incidência previdenciária sobre a PLR, inevitavelmente, estar-se-ia diante da declaração de inconstitucionalidade da Lei de Custeio da Previdência Social.

Para enfrentar essa questão é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressaltadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF². Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de leis trazidas pela recorrente.

Assim, partindo-se do pressuposto que os dispositivos da Lei n. 8.212/1991 e da Lei n. 10.101/2000 que tratam da participação nos lucros e resultados das empresas por seus empregados são constitucionais, vejo que a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o lançamento tributário, não merece censura quanto a esse aspecto.

Da existência de acordo prévio ao pagamento da PLR

O Fisco aponta que uma desconformidade do procedimento adotado pela empresa para o pagamento da verba em questão foi a falta de ajuste prévio entre os interessados, uma vez que as formalizações dos acordos se deram em momento posterior ao período aquisitivo do benefício.

Sustenta a recorrente que inexistiria na Lei n. 10.101/2000 exigência de que houvesse ajuste prévio ao pagamento da verba, haja vista que o acordo surge de longa negociação entre empregado e empregadores.

A solução da questão passa inicialmente pela análise da norma de regência. Vejamos agora o que diz a Lei que regulamenta o pagamento da verba:

Art. 2. (...)

§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;

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

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

Pelo que dispõe a norma acima, o ajuste resultante da negociação entre patrões e empregados para pagamento da PLR deve apresentar as regras que presidirão o processo de aquisição e gozo do benefício.

Embora os critérios e condições para que o empregado faça jus ao recebimento da verba tenham sido postos na norma a título exemplificativo, entendo que decorre do texto legal a imprescindibilidade da fixação dos requisitos necessários à fruição do benefício trabalhista, os quais, diga-se de passagem, devem ter sido previamente estipulados.

Não consigo visualizar as regras sendo fixadas durante o transcurso do jogo. Para que os trabalhadores sintam-se motivados atingir os objetivos que lhe trariam o direito à participação nos resultados da empresa, sem dúvida, é necessário que, durante o período aquisitivo, os mesmos tivessem pleno conhecimento de todas as condições impostas.

Não fosse assim, os empregados não teriam como aferir se estariam alcançando os objetivos que lhe dariam direito à PLR. A lógica intrínseca ao sistema de pagamento da PLR exige que os seus beneficiários conheçam as regras que presidem o processo e, assim, possam contribuir com seu esforço para o atingimento das condições fixadas no ajuste com o patrão visando à participação nos lucros.

Tem sido esse o entendimento prevalente nessa turma de julgamento, como se pode ver do posicionamento exarado no voto condutor do Acórdão n.º 2401-00.839, da lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, em sessão realizada no dia 03/12/2009:

Entendo, que o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros ou resultados alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, antes do início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.

Passo, então, a verificar se assiste razão à Auditoria quando afirmou que os acordos foram firmados após o término do semestre.

Excluindo-se o período em que foi declarada a decadência, são essas as competências em que houve o pagamento das verbas:

Levantamento	Competências envolvidas
LS – BV SERVIÇOS	06/2002; 12/2002; 06/2003 e 12/2003
LP – BV PROMOTORA	06/2002; 12/2002; 06/2003 e 12/2003
LF – BV FINANCEIRA	06/2004; 12/2004; 06/2005 e 12/2005

Para a empresa BV SERVIÇOS verifica-se que as atas de negociação foram assinadas para cada semestre seguintes datas: 1. Semestre de 2002 – 19/07/2002; 2. Semestre de 2002 – 20/01/2003; 1. Semestre de 2003 – 14/07/2003 e 2. Semestre de 2003 – 30/01/2004.

Para a empresa BV PROMOTORA DE VENDAS a situação é a mesma, ou seja, para os semestres correspondentes as datas de assinatura dos acordos são as mesmas.

Para a empresa BV FINANCEIRA foi firmado acordo com prazo de vigência de dois anos com início em 01/07/2004 e término em 30/06/2006.

Diante desses dados, já posso concluir que apenas na empresa BV FINANCEIRA se cumpriu o requisito de acordo prévio à aquisição do direito ao pagamento da PLR, com exceção do pagamento efetuado no primeiro semestre de 2004, haja vista que o acordo firmado pela mesma teve vigência a partir de 01/07/2004.

Não hei de acatar a alegação da empresa de que os acordos de 2001 teriam trazido regras definitivas a serem aplicadas aos períodos subsequentes, posto que não vislumbrei nenhuma cláusula que contivesse tal disposição. O fato dos termos dos acordos serem idênticos, a meu ver, não autoriza a interpretação de que o acordo anterior supriria a deficiência daquele que lhe substituiu.

Inexistência de negociação entre as partes

Afirma a Auditora Notificante que não houve a participação dos trabalhadores na negociação e que as condições do acordo foram todas fixadas unilateralmente pela Diretoria das empresas.

Verifico em relação às empresas BV SERVIÇOS e BV PROMOTORA DE VENDAS que os acordos para pagamento da PLR foram subscritos pelo representante da empresa, por representantes dos funcionários e por representante do Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e em Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas e de Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo

No que diz respeito à BV FINANCEIRA, pude constatar que o acordo, vigente para o período de 01/07/2004 a 30/06/2006, foi assinado pelo representante da empresa e pelo representante do Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo.

Assim, devo considerar que todas as empresas envolvidas cumpriram o requisito legal de negociação com os empregados para o pagamento da PLR.

Inexistência de regras claras

O Fisco concluiu também que os acordos firmados pelas empresa não continham regras claras e objetivas passíveis de mensuração. Afirma que os ajustes continham regras subjetivas e critérios de participação diferenciados em função do nível hierárquico dos empregados.

Para arrematar, a Auditoria asseverou que o tipo de premiação aplicado pelas empresas não é aquele que a lei visou isentar da incidência de contribuições, mas se trata, na

verdade, de gratificação habitual que tem como objetivo premiar o esforço individual dos empregados e, como tal, deve compor o salário-de-contribuição.

Inicialmente cabe destacar que de acordo com o § 1.º do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000, que estabelece requisitos a serem observados nos acordos para pagamento da PLR, estabelece a necessidade de inclusão de regras claras e objetivas que indiquem como se dará a aquisição do direito ao pagamento do benefício e como será o critério de distribuição da verba, devendo ser previsto inclusive mecanismo de aferição do cumprimento do acordado.

Tomemos como exemplo o acordo firmado com a BV FINANCEIRA. Analisando o ajuste estipulado pela empresa e o sindicato que representa os seus empregados, pude observar que na Cláusula Segunda há a previsão de que a PLR será distribuída com base no resultado ajustado por fatores externos que possam afetar o mesmo. O parágrafo primeiro desta Cláusula estabelece que semestralmente a empresa informará o valor a ser distribuído.

Já o parágrafo segundo indica que os anexos que integram o acordo descrevem a forma de distribuição da verba.

A Cláusula Quinta do acordo, por sua vez, garante que, tanto os empregados, quanto o Sindicato, terão acesso às informações às premissas e aos resultados previstos no acordo.

Diante dessas constatações, não tenho dúvida de que os requisitos legais quanto aos termos do acordo e a periodicidade do pagamento foram observados. Não enxergo no texto legal qualquer determinação para que os pagamentos tenham que se dar na mesma proporção para todos os empregados e diretores, não se podendo exigir esse requisito não previsto na norma específica.

De outra banda, mesmo para os ocupantes de iguais funções, não há de se exigir que a verba tenha idêntico valor, posto que um dos parâmetros de aferição do *quantum* a ser repassado leva em conta o desempenho individual do trabalhador.

Ao analisar os acordos firmados com as empresas BV SERVIÇOS e BV PROMOTORA DE VENDAS, a outra conclusão não posso chegar. Nesse sentido, não constato que inexistiram nos acordos para pagamento de PLR regras claras e objetivas.

Inconstitucionalidade dos acréscimos de juros e multa

Conforme já me pronunciei alhures não é dado a órgão de julgamento administrativo afastar a aplicação de normas vigentes sob alegação de inconstitucionalidade, por esse motivo deixo de me pronunciar sobre a tese de caráter confiscatório dos juros e multa aplicados.

Da incorreção dos valores apurados

Alega a recorrente a existência de erros na fixação da base de cálculo, bem como na apuração da contribuição dos segurados.

Em relação à contribuição dos segurados, em sede de diligência fiscal, o Fisco apresentou demonstrativo do cálculo efetuado, indicando, inclusive, a existência de pequenas diferenças a favor da empresa, as quais foram excluídas do crédito pela decisão recorrida. Mencionou-se também que o cálculo da contribuição dos segurados levou em conta o limite máximo do salário-de-contribuição.

Quanto às diferenças de base de cálculo, a Auditoria justificou que as mesmas decorreram de ajustes efetuados no pagamento da PLR, nos quais determinados valores, embora relativos a determinado exercício, foram pagos no subsequente.

No voto condutor do acórdão da DRJ encontra-se demonstrada a origem das supostas divergências, esclarecendo-se que, embora tenha havido pagamentos nos exercícios seguintes, a contribuição é refere-se à competência em que a verba passa a ser devida ao segurado, nos termos do art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991.

Diante disso, não posso discordar da DRJ quando acatou a retificação do débito apenas na parte indicada pela Auditoria, uma vez que a empresa, mesmo diante dos demonstrativos apresentados no Acórdão, não apresentou qualquer elemento adicional que pudesse indicar o desacerto do órgão recorrido.

Responsabilidade dos dirigentes

A preliminar relativa impossibilidade de arrolar os diretores da recorrente como devedores solidários não deve ser acolhida. É preciso que se tenha em conta que a relação de representantes legais da empresa, que constitui anexo do AI, é uma formalidade prevista nas normas de fiscalização que tem cunho meramente informativo, não causando qualquer ônus, na fase administrativa, para as pessoas elencadas. Somente após o trânsito administrativo da lide tributária é que o órgão responsável pela inscrição em Dívida Ativa verificará a ocorrência dos pressupostos legais para imputação da responsabilidade tributárias aos representantes da pessoa jurídica. Assim, nessa fase processual não há o que se falar em responsabilidade solidária dos gestores da empresa.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntário e de ofício, pelo desprovimento do recurso de ofício e pelo provimento parcial do recurso voluntário, para reconhecer a decadência da competência 12/2001 e para exclusão das competências 12/2004, 06/2005 e 12/2005 do levantamento LF — PARTIC NOS LUCROS BV FINANCEIRA.

Kleber Ferreira de Araújo

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Redator Designado

Pedi vista dos autos para esclarecer determinadas situações a respeito do mérito do recurso voluntário interposto.

Da mesma forma que o ilustre conselheiro relator, entendo que não houve descumprimento dos requisitos referentes a: i) existência de regras claras e objetivas; e ii) negociação para o pagamento da PLR, com participação dos sindicatos dos empregados.

Saliento que, da mesma forma que encaminhado pelo conselheiro relator, entendo que foram alcançados pelo instituto da decadência todos os fatos geradores ocorridos até a competência 12/2001.

Ouso divergir do ilustre conselheiro relator tão somente no ponto em que ele se manifesta pela inexistência de negociação prévia para as empresas BV SERVIÇOS e BV PROMOTORA DE VENDAS e da empresa BV FINANCEIRA referente ao primeiro semestre de 2004.

Portanto, inicialmente, há de se verificar para a BV SERVIÇOS e para a BV PROMOTORA DE VENDAS o cumprimento do requisito referente à existência de acordo prévio para as competências 06/2002, 12/2002, 06/2003 e 12/2003.

Para a BV SERVIÇOS, da análise dos atos de negociação constantes nos autos constato que a Ata de Negociação (fls.273/279), pactuada em 15 de janeiro de 2002, possui cláusulas que deixam claro que o ato de negociação não abrange tão somente um semestre:

“1 - A distribuição será feita semestralmente de acordo com o resultado gerado no semestre civil, com base em valor aprovado em negociação.

§ 1º - A distribuição relativa ao 1º semestre de cada ano será efetuada em caráter definitivo, independente do resultado do segundo semestre do mesmo ano, devendo, entretanto, serem respeitadas as importâncias mínimas que vierem a ser estabelecidas em acordo, dissídio ou convenção coletiva de trabalho da categoria.

2 - O pagamento será efetuado no máximo até dois meses após o encerramento de cada semestre, corrigido pela variação do CDI da data do encerramento até a data do pagamento.”

A ausência de fixação de prazo de vigência não tem o condão de anular a negociação coletiva. Acarreta tão somente a limitação do prazo máximo de dois anos, conforme preconiza o art. 614, § 3º da CLT. Precedentes do TST:

“(…)

**ACORDO COLETIVO DE TRABALHO – VALIDADE – PRAZO
INDETERMINADO – LIMITAÇÃO CONFORME AO ARTIGO**

614, § 3º, DA CLT Os arts. 613, II, e 614, § 3º, da CLT, estabelecem que as convenções e acordos coletivos devem obrigatoriamente conter o prazo de sua vigência, não podendo ser superior a 2 (dois) anos. Contudo, a inobservância da determinação legal de fixação do prazo de vigência não tem o condão de anular o conjunto das normas criadas por instrumento coletivo, mas, tão-somente, sua adequação ao disposto no artigo 614, § 3º, da CLT, isto é, limitação ao prazo máximo de dois anos. Recurso de Revista não conhecido.”

(PROC. Nº TST-RR-666.033/2000.1, Ministra-Relatora MARIA CRISTINA IRIGOYEN PEDUZZI)

ACORDO COLETIVO DE TRABALHO - VALIDADE - PRAZO INDETERMINADO - LIMITAÇÃO CONFORME AO ARTIGO 614, § 3º, DA CLT

Os arts. 613, II, e 614, § 3º, da CLT, estabelecem que as convenções e acordos coletivos devem obrigatoriamente conter o prazo de sua vigência, não podendo ser superior a 2 (dois) anos. Contudo, a inobservância da determinação legal de fixação de prazo de vigência não tem o condão de anular o conjunto das normas criadas por instrumento coletivo, mas, tão-somente, sua adequação ao disposto no artigo 614, § 3º, da CLT, isto é, limitação ao prazo máximo de dois anos. A declaração de nulidade do acordo coletivo de trabalho comprometeria o direito à livre negociação coletiva, que, na espécie, estabeleceu os procedimentos para validar a rescisão do contrato.

Recurso de Revista não conhecido.

(PROC. Nº TST-RR-608.674/1999, Ministra-Relatora MARIA CRISTINA IRIGOYEN PEDUZZI)

Dos arestos colacionados constata-se que a expressa indeterminação do prazo de duração da negociação coletiva não implica nulidade de todo o instrumento, mas, tão-somente, sua adequação ao disposto no artigo 614, § 3º, da CLT, isto é, limitação de vigência ao prazo máximo de dois anos.

Após a negociação supra mencionada, seguiram-se as seguintes negociações coletivas:

- i) Ata de Negociação (fls.288/293), pactuada em 19 de julho de 2002;
- ii) Ata de Negociação (fls.303/308), pactuada em 20 de janeiro de 2003;
- iii) Ata de Negociação (fls.321/326), pactuada em 14 de julho de 2003; e
- iv) Ata de Negociação (fls.347/352), pactuada em 30 de janeiro de 2004;

Verifica-se, portanto, que foram sucessivamente realizadas novas negociações coletivas antes de transcorrido o prazo máximo de duração de dois anos de cada uma delas. Por certo que cada negociação coletiva pactuada tem o condão de substituir a anterior.

Saliento que todas as negociações coletivas contemplavam exatamente as mesmas cláusulas anteriormente transcritas.

A mesma situação se repete para a BV PROMOTORA DE VENDAS, de acordo as seguintes negociações coletivas:

- i) Ata de Negociação (fls.363/366), pactuada em 15 de janeiro de 2002;
- ii) Ata de Negociação (fls.371/374), pactuada em 19 de julho de 2002;
- iii) Ata de Negociação (fls.384/387), pactuada em 20 de janeiro de 2003;
- iv) Ata de Negociação (fls.402/405), pactuada em 14 de julho de 2003; e
- v) Ata de Negociação (fls.420/423), pactuada em 30 de janeiro de 2004;

Ou seja, as negociações coletivas encontravam-se vigentes até o momento da realização de nova negociação coletiva que passava, então, a disciplinar a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados da empresa. Saliento que, no presente caso, as negociações coletivas pactuadas adotavam sempre os mesmos critérios das negociações coletivas anteriores.

Portanto, entendo que todos os pagamentos de PLR realizados pela BV SERVIÇOS e pela a BV PROMOTORA DE VENDAS foram realizados sob a égide de negociações coletivas sucessivas, vigentes e pactuadas antes mesmo do início do período de apuração dos critérios acordados.

Também divirjo do conselheiro relator no que diz respeito ao pagamento de PLR realizado pela BV FINANCEIRA referente ao primeiro semestre de 2004, por ter ele considerado que para o pagamento realizado em 30/06/2004 não havia negociação coletiva que o amparasse.

Conforme salientou a autoridade fiscal, em 30/06/2004 a BV FINANCEIRA incorporou as empresas BV SERVIÇOS e BV PROMOTORA DE VENDAS (fls. 69), *in verbis*:

“2. As contribuições apuradas referem-se às empresas BV Serviços Ltda. CNPJ 01.219.624/0001-67, BV Promotora de Vendas Ltda. CNPJ 04.507.767/0001-62, e BV Financeira S/A Crédito Financiamento e Investimento, CNPJ 01149.953/0001-89. Em virtude da incorporação da BV Serviços e da BV Promotora pela BV Financeira em 30/06/04, o débito está sendo lavrado no nome da sucessora, que responde pelas obrigações tributárias das empresas incorporadas, nos termos do artigo 132 da Lei 5.172/66.

3. Esclarecemos que as três empresas, integrantes do mesmo grupo econômico, eram partes integrantes do mesmo empreendimento: o da concessão de crédito. A BV Serviços concentrava os empregados da área administrativa, enquanto a BV Promotora, os da área comercial. A incorporação centralizou todas as atividades numa única empresa.”

Ocorre que o pagamento de PLR efetuado em 30/06/2004 pela BV FINANCEIRA foi realizado para cumprir os compromissos assumidos em negociações coletivas previamente estabelecidas pelas empresas incorporadas, a BV SERVIÇOS e BV

PROMOTORA DE VENDAS, nas atas de negociação firmadas por cada empresa, em períodos anteriores à incorporação.

Assim, concluo que os pagamentos de PLR realizados pela BV FINANCEIRA foram realizados, inicialmente (06/2004), sob a égide de negociações coletivas realizadas antes da incorporação, pelas empresas BV SERVIÇOS e BV PROMOTORA DE VENDAS e, posteriormente (12/2004, 06/2005 e 12/2005), sob a égide de sua própria negociação coletiva.

Portanto, tenho que foi cumprido o requisito de existir acordo prévio ao pagamento da PLR e à aferição dos critérios estabelecidos nas negociações coletivas.

Destarte, não houve descumprimento dos requisitos referentes à: i) existência de acordo prévio; ii) existência de regras claras e objetivas; e iii) negociação para o pagamento da PLR, com participação dos sindicatos dos empregados.

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos voluntário e de ofício, por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício e por **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Elias Sampaio Freire - Redator Designado.