



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

Processo nº 14485.003001/2007-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.233 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente SAP BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/1998

PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é o regido pelo Código Tributário Nacional, nos termos da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário por decadência.

Julio Cesar Vieira Gomes- Presidente

Luciana de Souza Espíndola Reis- Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 16-17098 da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ São Paulo I, fl. 3772-3789, com ciência ao sujeito passivo em 15/07/2008 que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP lavrado sob o Debcad n.º 37.015.595-5, com ciência ao sujeito passivo em 11/12/2007, f. 02.

De acordo com o relatório fiscal e demais anexos, o AIOP trata de exigência de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, relativas à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a título de “Participação nos Lucros ou Resultados”, durante o mês, aos segurados empregados nas competências 01/1997, 02/1997, 07/1997, 08/1997, 10/1997, 11/1977, 01/1998 a 03/1998 e 05/1998 a 09/1998.

A interessada apresentou impugnação, a qual foi julgada improcedente.

Em 13/08/2008 o sujeito passivo, representado por advogado qualificado nos autos, interpôs recurso, fl. 3798-3850, suscitando invalidade do acórdão recorrido por preterição do direito de defesa, sustentando que a decisão recorrida deixou de analisar as alegações quanto à natureza dos pagamentos realizados, e, no mais, reitera as razões da defesa, que foram relatadas no acórdão de primeira instância:

Em suas razões, após declarar a tempestividade da defesa e fazer breve relato sobre a NFLD em pauta, a Empresa alega, em síntese, que a mesma não deve prevalecer, uma vez que:

Os créditos previdenciários exigidos por meio da presente NFLD, foram atingidos pela decadência e encontram-se extintos nos termos do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional;

Os pagamentos efetuados pela impugnante aos seus empregados no período de janeiro de 1997, fevereiro de 1997, julho de 1997, agosto de 1997, outubro de 1997, novembro de 1997, janeiro de 1998, fevereiro de 1998, março de 1998, maio de 1998, junho de 1998, julho de 1998, agosto de 1998, e setembro de 1998, nada mais são do que pagamento de bônus de incentivo, os quais não possuem natureza salarial ou remuneratória, não podendo ser incluídos nas bases de cálculo das contribuições em questão, e

Ainda que se considere que os referidos pagamentos efetuados pela Impugnante caracterizam-se como PLR, não há que se falar em natureza salarial em virtude de suposta desobediência à legislação específica, uma vez que o inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal é auto-aplicável na parte em que prevê expressamente a desvinculação de tais pagamentos da remuneração, razão pela qual não se sujeitam à incidência de contribuições previdenciárias por expressa vedação legal e constitucional;

A interpretação teleológica do art. 7º, XI da Constituição Federal e a Lei 10.101/00 juntamente com a constatação de que a Impugnante observou o requisito substancial da semestralidade (pois pagou PLR apenas em janeiro e julho de 1999, sendo que o pagamento efetuado em agosto de 1999 foi um mero complemento destinado ajustar alguns pagamentos à menor efetuados a apenas alguns empregados no mês de julho de 1999) levam à conclusão de que não houve qualquer prejuízo, seja aos empregados, seja à Seguridade Social.

PRELIMINARMENTE

Da Decadência

Os períodos objeto desta NFLD foram todos atingidos pela decadência e, portanto, não podem mais ser exigidos da Impugnante.

Após discorrer fartamente sobre a matéria, entende que: aplica-se às contribuições objeto da presente NFLD o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. A Seguridade Social tem cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador das contribuições por ela arrecadadas, para homologar o procedimento adotado pelo contribuinte e, se transcorrido esse prazo sem qualquer manifestação expressa, ou lançamento de eventual diferença que ela entenda devida, consumir-se-á a extinção do crédito tributário (art. 156, inciso VII do CTN), o que implica, por igual, a extinção da relação jurídica tributária, posto que não há relação tributária sem o respectivo objeto, qual seja, o crédito tributário

Requer seja o lançamento julgado insubsistente pela inexistência de tributária (=créditos extintos) por força da decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o respectivo lançamento.

NO MÉRITO

Da Participação nos Lucros ou Resultados

Segundo a autoridade fiscal, a Impugnante pagou verbas aos seus empregados a título de participação nos lucros nos meses de janeiro de 1997, fevereiro de 1997, julho de agosto de 1997, outubro de 1997, novembro de 1997, janeiro de 1998, fevereiro de 1998, março de 1998, maio de 1998, junho de 1998, julho de 1998, agosto de 1998, e setembro de em desacordo com a Lei nº 10.101/00, sendo que os dispositivos legais que embasaram a notificação foram os artigos 2º, § 1º, item II e art. 3º, § 2º da referida Lei.

Ao final, a autoridade concluiu que, pelo fato de o Acordo ter sido firmado em 28/01/99, a impugnante não teria observado o art. 2º, § 1º, item II da Lei nº 10.101/00, transcrito anteriormente (Medidas Provisórias nºs: 1.539-27, 1539-28, 1.539-33, 1.539-35, 1.539-38, 1.619-40, 1.619-41, 1.919-42, 1.619-44, 1.698-46, 1.698-47, 1.98-48, 1.698-50, vigentes à época), o qual determina

que os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente.

Além disso, a autoridade fiscal concluiu, também, que a Impugnante não teria observado o art. 3º, § 2º da Lei nº 10.101/2000, que veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados em periodicidade inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

De fato, os pagamentos efetuados nos anos de 1997 e 1998 foram realizados com base no anexo I indicado no Acordo mencionado pela fiscalização. O referido anexo "Certidão de Concessão de Unidades de Desempenho" (Doc. 2), é instrumento que fazia parte da política de incentivos da Impugnante para os anos de 1996 e 1997, o que gerou os pagamentos efetuados em 1997 e 1998, objeto da presente NFLD.

O Plano de Incentivos a Longo Prazo: Como o próprio nome indica, não se tratava de plano de participação nos lucros, mas sim plano de incentivos que foi adotado pelas empresas SAP América Inc. e todas as suas subsidiárias integrais, dentre as quais a ora Impugnante.

O pagamento dos valores vinculados ao plano de incentivo estava condicionado ao atingimento das metas que variavam de acordo com o número de unidades de desempenho concedidas individualmente para cada funcionário por intermédio da "Certidão da Concessão de Unidades de Desempenho". Constavam deste plano, como em relação aos demais planos, regras claras delimitando as medidas e metas de desempenho individuais, metodologia de cálculo, período de validade, etc.

Alguns pagamentos efetuados nos meses de janeiro e julho de 1997 e janeiro e julho de 1998 haviam sido feitos, equivocadamente, a menor, alguns ajustes de valores praticamente insignificantes foram feitos nos meses que os seguiram, isto é, em fevereiro, agosto, outubro e novembro de 1997 e fevereiro, março, junho, agosto e setembro de 1998, a fim de corrigir os pagamentos efetuados a determinados empregados. Essas meras saídas de caixa, cujos valores são irrelevantes quando comparados aos pagamentos efetuados em janeiro e julho de 1997 não podem, sob qualquer aspecto, ser consideradas para fins da periodicidade semestral prevista na Lei nº 10.101/00.

Os valores pagos pela Impugnante aos seus profissionais, nos meses em questão, foram vinculadas a metas de desempenho individuais, ou seja, trata-se de ganhos auferidos por esses empregados, e que não poderiam, sob qualquer aspecto ou pretexto, ser integrados à sua remuneração mensal, dado o seu caráter absolutamente condicional.

Da natureza não salarial dos pagamentos efetuados pela Impugnante nos anos de 1997 e 1998. Ganhos eventuais que independem da caracterização como participação nos lucros para não estarem sujeitos às incidências previdenciárias.

É certo que a Impugnante firmou, em 29/01/1999, um Acordo de Participação nos Lucros com seus empregados cujos efeitos retroagiriam para 1º de janeiro de 1996 para ratificar os benefícios concedidos no anexo 1 que é justamente o Plano de Incentivos a Longo Prazo e esteve em vigor até 31/12/97.

Independentemente de o pagamento realizado pela Impugnante estar ou não de acordo com as medidas provisórias que regiam a PLR à época e sua respectiva lei de conversão (Lei nº 10.101/00), a autoridade fiscal deveria verificar se tais quantias poderiam efetivamente ser caracterizadas como parcelas do salário ou remuneração habitual de seus empregados e, portanto, sujeitas à incidência das contribuições em questão.

Inexiste habitualidade. É importante destacar que nem todos os empregados da Impugnante atingiram as metas pré-estabelecidas e, conseqüentemente, também não receberam o pagamento do bônus, tanto em janeiro ou julho de 1998 como em janeiro ou julho de 1998. Cita exemplos de quantidades de empregados que efetivamente receberam bônus pelo atingimento de metas e outros que não receberam qualquer quantia a título de bônus em nenhum dos meses, posto que não atingiram suas metas de desempenho.

A periodicidade semestral como parâmetro para a descaracterização da habitualidade foi consagrada pela própria Lei 10.101/2000.

O TST entende que a gratificação que é paga semestralmente também não repercute no cálculo de horas extras, de férias e de aviso prévio, ainda que indenizados, exatamente porque é paga esporadicamente.

Os próprios Tribunais Regionais do Trabalho já pacificaram seu entendimento no sentido de que pagamento a título de premiação pelo atingimento de metas, tais como as quantias pagas pela Impugnante possuem caráter eventual e incerto e, por essa razão, não integram o salário ou remuneração dos empregados, não incidindo, dessa forma, quaisquer das contribuições exigidas nesta NFLD. Transcreve várias ementas.

A participação nos lucros e resultados das empresas está prevista no art. 7º, XI da Constituição Federal.

Ainda que a Impugnante tivesse pago participação nos lucros em desacordo com meras formalidades previstas na legislação de regência (o que se admite apenas para afins de argumentação), ainda assim, por força da norma imunizante prevista no art. 7º da Constituição Federal, tais verbas não poderiam ser vinculadas à remuneração de empregados. Cita afirmação do Prof. Amauri Mascaro do Nascimento.

Após fazer uma rápida análise histórica do instituto da PLR na legislação brasileira, acrescenta que, no caso em tela, só houve 2 (dois) pagamentos durante o ano de 1997 e outros 2 (dois) no ano de 1998, ambos em janeiro e julho (os dos demais meses,

como visto, foram ajustes de apenas alguns funcionários, relativos aos pagamentos efetuados em janeiro e julho), sendo que a Impugnante e os empregados, com a participação do Sindicato acordaram, ainda que retroativamente, quanto aos critérios e periodicidade das quantias pagas aos empregados, consoante o Acordo firmado em 1999.

Falta o mínimo de razoabilidade na lógica do AFRFB. Por conta de um formalismo ela entendeu que a PLR paga pela Impugnante estaria sujeita às contribuições incidentes sobre a folha de salários/remunerações;

Trata-se de um rigorismo exacerbado e um apego ao formalismo que não é minimamente compatível com o espírito da própria Lei nº 10.101/2000 e art. 7º, XI, da Constituição Federal.

Ao final, pede o cancelamento da exigência.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Preliminar de Decadência

Sobre a decadência das contribuições previdenciárias, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplica-se o regime de decadência do Código Tributário Nacional (CTN) às contribuições previdenciárias e às devidas aos terceiros.

Na sistemática do CTN, inexistindo antecipação de pagamento pelo sujeito passivo, ainda que parcial, considera-se o termo inicial para contagem do prazo decadencial o disposto no inciso I do art. 173:

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;

...

A segunda regra, prevista no § 4º do art. 150 do CTN, abaixo transcrito, é aplicável quando há pagamento, ainda que parcial, exceto quando constatada fraude, dolo e simulação, casos em que deve ser adotada a regra anterior.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em síntese, para se determinar o *dies a quo*, é necessário verificar se houve ou não pagamento antecipado. Caso a resposta seja afirmativa, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador, caso contrário, será de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Este é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, que, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, deve ser reproduzido nas turmas deste Conselho.

O lançamento em exame refere-se ao período de janeiro de 1997 a setembro de 1998. De acordo com o Discriminativo Analítico de Débito – DAD, f. 6-9, não consta informação de que houve antecipação de pagamento parcial, fazendo incidir a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

Por conseguinte, o prazo decadencial das competências 01/1997 a 11/1997 teve início em 1º de janeiro de 1998 e encerrou-se em 31 de dezembro de 2002 e o prazo decadencial das competências 12/1997 e 01/1998 a 09/1998 teve início em 1º de janeiro de 1999 e encerrou-se em 31 de dezembro de 2003.

O sujeito passivo teve ciência pessoal do lançamento somente em 11 de dezembro de 2007, f. 02, após o decurso do prazo de cinco anos previsto para constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública.

Portanto, com base no art. 156, V, do Código Tributário Nacional (CTN), estão extintos os créditos tributários exigidos neste lançamento.

Por incompatibilidade, deixo de analisar as demais alegações do recurso.

Conclusão

Com base no exposto, voto por **dar provimento ao recurso voluntário**.

Luciana de Souza Espíndola Reis.