



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.003320/2007-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-006.051 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 8 de maio de 2019
Recorrente GR S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há falar em nulidade no processo administrativo fiscal.

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO. As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal (MPF), dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata. Art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 e Art. 214, I, § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.040/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, por voto de qualidade, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, vencidos os conselheiros Wesley Rocha, Wilderson Botto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Gabriel Tinoco Palatnic, que deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 2611/2664) interposto em face do Acórdão n.º 16-21.913 (e-fls 2578/2600) prolatado pela DRJ São Paulo I, em sessão de julgamento realizada em 25 de junho de 2009.
2. Faz-se a transcrição do relatório contido na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório inserto no Acórdão n.º 16-21.913

1. Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização contra a empresa acima identificada (**DEBCAD n.º 37.118.152-6**) que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 16/22, refere-se às contribuições devidas e não recolhidas à Seguridade Social correspondentes à contribuição dos segurados empregados; da empresa (FPAS) e à contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), bem como as contribuições devidas a terceiras entidades (Salário-Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), período de 01/2003 a 12/2006, com valor de R\$ 12.155.555,96 (doze milhões, cento e cinquenta e cinco mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e noventa e seis centavos), consolidado em 27/12/2007.

1.1. Tais contribuições incidiram sobre a remuneração paga a título de **participação nos lucros ou resultados**, em desacordo com a legislação própria (Lei n.º 10.101/2000), portanto, não se enquadrando na exclusão prevista na letra “j” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91; e, sobre os valores pagos a título de **ajuda de custo**, considerados, pela Fiscalização, como parcelas integrantes do salário-de-contribuição, tendo sido formalizadas nos seguintes levantamentos:

- “PPR” e “PP1” – **participação nos lucros ou resultados** paga em desacordo com a Lei 10.101/2000, sendo o salário-de-contribuição apurado com base nas rubricas 41, 42, 43 e 329 constantes das folhas de pagamento da empresa do ano de 2003 (levantamento “PPR”) e com base nas mesmas rubricas constantes nos resumos das folhas de pagamento, face à ausência da folha analítica, no período de 01/2004 a 12/2006 (levantamento “PP1”), conforme discriminado, por segurado, rubrica, competência e estabelecimento no Anexo I constante no CD-Rom às fls. 27 (código identificador 346003ae488748e3da61c26aa6fbf80d).

- “AJC” e “AJ1” – **ajuda de custo** discriminada nas seguintes rubricas das folhas de pagamento: ajuda de custo diretoria (V029), ajuda de custo passagem (V032), ajuda de custo carro (V037 – rubrica 82 na Folha SSP), diferença ajuda de custo passagem (V278), ajuda de custo aluguel (V292), ajuda e custo estacionamento (V293), consideradas, pela Fiscalização, como parcelas integrantes do salário-de-contribuição. O levantamento “AJC” refere-se ao período de 01/2003 a 12/2003 onde foi possível identificar nas folhas de pagamento e resumos os valores pagos, e, o levantamento “AJ1” (01/2004 a 12/2006) foi apurado com base nos resumos apresentados, dada a ausência da folha analítica, nas mesmas rubricas já relacionadas, conforme demonstrado por segurado, rubrica, competência e estabelecimento no Anexo I constante no CD-Rom às fls. 27.

DA IMPUGNAÇÃO

2. O Contribuinte apresentou defesa tempestiva, razões às fls 37/85, acompanhada dos documentos de fls. 86/1173, alegando, em síntese, os seguintes aspectos:

2.1. preliminarmente, a **nulidade** da ação fiscal uma vez que a NFLD somente foi expedida, para ciência do contribuinte, em 02/01/2008, fora do prazo de cumprimento do MPF n.º 09432011F00, que teve início em 22/11/2007 devendo ser executado até 31/12/2007. Transcreve dispositivos da Portaria RFB n.º 4.066/2007, quanto aos procedimentos fiscais e prazos de validade do MPF, alega que a ação fiscal não poderia ser prorrogada sem prévia intimação do contribuinte (cita o art. 13 da referida Portaria) e, que, ainda que haja prorrogação por meio eletrônico do MPF tal fato deveria ser informado, quando do primeiro ato junto ao contribuinte, o que não ocorreu;

2.2. no mérito, quanto ao **PLR** , transcreve o inciso XI do art. 7º da CF/88, argumenta que tal dispositivo retirou do campo de exercício da competência impositiva prevista no art. 195, I, “a” da CF (contribuição sobre a folha de salários e demais rendimentos) os pagamentos a título de PPR, e que, tal verba não pode integrar a base de cálculo da contribuição social;

2.3. alega que o legislador infraconstitucional deve observar os limites constitucionais ao poder de tributar, que o texto constitucional obstou o exercício da atividade legislativa para impor contribuição sobre PLR (imunidade tributária) e que, pelos mesmos fundamentos, a exigência pretendida viola, também, o princípio da legalidade (art. 150, I da CF);

2.4. transcreve o art. 2º da Lei 10.101/2000 e alega que o *caput* facultou às partes a escolha de um dos procedimentos: comissão ou convenção/acordo coletivo, para regular a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, e, que, a legislação ordinária, respeitando os limites constitucionais, procurou dar maior flexibilidade à negociação pelas partes;

2.5. afirma que a lei limita-se a recomendar adoção de regras e critérios objetivos quanto ao conteúdo econômico-financeiro da participação do empregado, e, no aspecto adjetivo, a lei apenas precisou o momento e a periodicidade do pagamento da participação nos lucros ou resultados;

2.6. cita diversos critérios objetivos e afirma que a lei elencou, a título exemplificativo, alguns desses critérios, sem, entretanto, impor qualquer deles, podendo as partes pactuar outros, com clareza e objetividade;

2.7. observa que o texto legal não invalida o acordo de PPR sem a presença do representante do sindicato na comissão escolhida pelas partes, sob o fundamento de que o inciso I do art. 2º da Lei n.º 10.101/2000 faculta às partes a escolha da composição da comissão, sendo secundária a presença de tal representante. Transcreve o Precedente Normativo n.º 35 do TRT da 2ª Região e jurisprudência;

2.8. salienta que não há qualquer dispositivo na Lei n.º 10.101/2000 que vincule o benefício da PPR ao conceito de remuneração, ou que desconsidere sua desvinculação, na hipótese de inobservância de qualquer um dos requisitos previstos no seu art. 2º e que nem poderia ser diferente, porque o legislador ordinário não pode tributar o que a CF imunizou, cabendo, apenas, ao legislador infraconstitucional regular tal limitação constitucional (art. 146, II da CF);

2.9. conclui que a letra “j” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 deve ser interpretada de forma restritiva, e que esta lei específica “*não poderia convolar o benefício intributável, por expressa disposição constitucional, em remuneração integrante do salário-de-contribuição, a pretexto de que se preteriu esta ou aquela formalidade nela prevista*”;

2.10. Quanto à suposta **inexistência de negociação** afirma que a empresa sempre se apoiou em normas coletivas de trabalho, em todos os períodos em que houve o pagamento de PPR, durante os anos de 2003 a 2006 e que é equivocada a conclusão da fiscalização de que, pelo fato dos instrumentos normativos celebrados com os diversos sindicatos serem iguais, caracterizaria a ação dos sindicatos como simples anuentes;

2.11. entende que tal conclusão parte de premissa equivocada de que uma empresa de âmbito nacional não pode negociar, coletivamente, com diferentes sindicatos, normas e condições de trabalho aplicáveis de maneira uniforme em todos os seus estabelecimentos;

2.12. tece considerações sobre o modelo de negociação coletiva, instrumentos jurídicos, convenção e acordo coletivo, legitimação para negociar, suas partes, abrangência e efeitos. Cita, entre outros, o art. 611 da CLT; art. 27, XXVI da CF; Convenção 154 da OIT (ratificada pelo Brasil por meio do Decreto-Legislativo nº 22, de 12/05/92 e promulgada pelo Decreto nº 1.256, de 29/09/94).

2.13. salienta que se aplica, ao Direito do Trabalho, a parte geral do direito dos contratos prevista no Código Civil (art. 8º, §único da CLT), citando os artigos 421 e 422 do Código Civil, quanto a liberdade de contratar, que será exercida em razão e nos limites da função social do contrato, e, também, os princípios da probidade e da boa-fé que devem ser observados na conclusão e execução dos contratos;

2.14. conclui que a fiscalização “*ignora essas premissas, ao inferir que não teria havido qualquer negociação pelo simples fato de que os instrumentos coletivos eram idênticos nas várias localidades, o que supostamente significaria que os sindicatos não tinham conhecimento das metas a serem alcançadas*” e , justifica que “*normas iguais em várias localidades justificam-se pelo caráter nacional do programa implementado*”;

2.15. No tocante à **inexistência de regras, ou, de regras não claras** alega que o plano de participação nos resultados foi implantado por meio de vários Acordos Coletivos de Trabalho, nos termos da Lei 10.101/2000, e que os mesmos possuíam regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação nos resultados, bem como mecanismos de informações pertinentes ao cumprimento do acordado;

2.16. esclarece que o plano de participação nos resultados foi instituído com abrangência nacional e incluiu todos os setores da empresa e, que, conforme previsto nos Acordos Coletivos, foram eleitas as seguintes **metas econômicas que devem atingidas, simultaneamente, para que haja distribuição do PPR:**

2.16.1. meta 1 – resultado geral da empresa: que deve ser, no mínimo, **70% dos valores orçados** para cada exercício, o que restou alcançado conforme planilha (vide fls. 20 da impugnante e fls. 57 dos autos);

2.16.2. meta 2 – resultado em reais da unidade na qual o colaborador que estiver vinculado deve ser atingido em 100%, cujas metas e efetivo resultado alcançado estão

representados nos documentos anexos. Cita, a título exemplificativo, a unidade “TV Globo” (centro de custo 1047) que aponta o cumprimento de 88% da meta, de modo que não se realizou o pagamento do PPR e a unidade “Alstom Lanchonete” (centro de custo 1052) cuja meta foi cumprida em 105% do estabelecido.

2.17. aponta que o valor a ser pago a cada empregado era determinado de acordo com **indicadores**, concebidos como fatores multiplicadores e de exclusão, que explicam a metodologia de cálculo. São os seguintes: (a) resultado operacional da unidade no respectivo exercício; (b) pesquisa anual de satisfação do cliente, e, (c) índice de saúde e segurança alimentar;

2.17.1. Resultado operacional da unidade no respectivo exercício: trata-se do cumprimento da meta estipulada para cada unidade, cujo cumprimento foi demonstrado nos documentos já referidos. O percentual da participação ao empregado (sobre o salário) obedecia sistemáticas específicas, conforme cada período dos Acordos Coletivos, observando se o resultado da meta superou o orçamento até um limite percentual fixado, se atingiu o orçamento até tal limite, ou se ficou abaixo do orçamento;

2.17.2. Pesquisa anual de satisfação do cliente: trata-se de pesquisa anual, constante no Manual de Normas e Procedimentos da GRSA, que tem por objetivo avaliar a forma como a empresa está satisfazendo as necessidades dos seus clientes, cujos dados colhidos em pesquisa própria são processados por empresa específica (Mark Sistemas de Marketing) que gera parâmetros e indicadores;

2.17.3. Índice de saúde e segurança alimentar: esclarece que tal índice consta no Manual de Normas e Procedimentos da GRSA e tem por objetivo evidenciar o desempenho com relação à segurança alimentar dos processos adotados; que obedece critérios técnicos, com observância da legislação (Resolução da ANVISA – RDC nº 216, de 15/09/2004, Portaria do Centro de Vigilância Sanitária da Secretaria de Estado da Saúde – CVS-6/99, de 10/03/99 e Portaria da Secretaria Municipal da Saúde do Município de São Paulo nº 1.210/06/SMS.G), bem como dos manuais de higiene e segurança alimentar da empresa, as diretrizes de sua acionista e os padrões de clientes e consumidores;

2.17.3.1. informa que o monitoramento da segurança alimentar é confiado ao SFDK – Laboratório de Análise de Produtos S/C, devidamente habilitado pela ANVISA sob nº ANALI-001, desde 13/06/2001 e que, da análise operacional, resultam as listas de verificação (documentos em anexo) que compreendem o conceito final do índice de segurança adotado para o PPR;

2.17.4. salienta que o cumprimento desses quesitos representava direito ao recebimento de parcela equivalente a um percentual do salário que variava conforme os diferentes Acordos Coletivos do período e, que, os documentos anexos demonstram o resultado da Pesquisa de Satisfação do Cliente, do Índice de Saúde e Segurança Alimentar (ISS) para apuração das metas de PPRs, etc;

2.17.5. aponta que a empresa conta com mais de 1.200 unidades de produção e com mais de 23.000 empregados, sendo impraticável juntar aos autos, no exíguo prazo da impugnação, todos os documentos capazes de aferir o direito das participações no PPR e que, contudo, junta documentos em mídia digital (CD-R) com os arquivos “PPR 03-04”, “PPR 04-05” e “PPR 05-06” onde é possível identificar o cumprimento das metas econômicas, dos índices de satisfação do cliente e de segurança e saúde

alimentar de cada colaborador, com a respectiva composição da sua participação no PPR;

(...)

2.34. Em **Considerações Finais** questiona o lançamento fiscal alegando que o Auditor Fiscal não procedeu ao registro de qualquer crédito decorrente de pagamento de GPS bem como aqueles decorrentes de retenção de 11% de acordo com a Lei 9.711/98, que deu nova redação ao art. 31 da Lei n.º 8.212/91;

2.35. aponta que deveriam ter sido discriminados os valores devidos informados em GFIP, o novo valor do salário-de-contribuição, deduzindo as guias de recolhimento, isso porque, conforme alega, a *“impugnante tem recolhido valores superiores ao devido, informados em GFIP, porquanto não tem considerado quando dos seus recolhimentos os valores retidos por seus tomadores de serviços”* (cita exemplos às fls. 46 da defesa / fls 83 dos autos) e entende que não foi observado o disposto na IN 03/2005, quanto à elaboração dos relatórios RDA e RADA;

2.36. informa os resultados apresentados pela impugnante nos últimos cinco anos perfazendo a distribuição de parte dos lucros aos segurados empregados (vide planilha às fls. 47 da defesa / fls. 84 dos autos) e concluiu que, no período do lançamento, distribuiu PPR no valor de R\$ 16.272.204,88, tendo registrado lucro líquido de R\$ 49.861.199,00, conforme DIPJ em anexo;

DO PEDIDO

3. Requer, a impugnante, o acolhimento das preliminares arguidas para que seja reconhecida a nulidade do lançamento, e, no mérito, que seja dado integral provimento à impugnação, julgando improcedente a presente notificação fiscal.

3.1. Protesta pela produção de provas adicionais, inclusive perícia contábil, no momento e condições que se fizerem necessárias.

3.2. Acompanham a sua defesa os seguintes documentos: procuração, estatuto e Atas de AGE e de reunião do Conselho de Administração (fls. 86/100); acórdãos do STJ (fls. 101/125); cópia de Acordos Coletivos (fls. 126/428); documentos referentes ao PPR (fls 429/627), quais sejam: (i) pesquisa de satisfação do cliente; (ii) índices apurados pela empresa SFDK - Laboratório de Análise de Produtos S/C, que, como alega a impugnante, refere-se à saúde e segurança alimentar; (iii) folders relativos ao PPR (fls. 484/487); (iv) planilha com resultados financeiros, por unidade, quanto ao realizado / budget (fls. 488/541); (v) manual e indicativos quanto à pesquisa de opinião / satisfação do cliente (fls. 542/549); (vi) manual e programa de monitoramento de saúde e segurança alimentar (fls. 550/574) e (vii) planilha com meta e resultado da pesquisa de satisfação do cliente e índice de segurança (fls. 575/627); CD-ROM (fls. 628) com inúmeras pastas e arquivos digitais, contendo, conforme informa a impugnante, folhas analíticas do período de 01/2003 a 12/2006 e documentos comprobatórios do pagamento de PPR de 2003 a 2006; balanços patrimoniais e DIPJ, a saber: balanço patrimonial 2002/2003 (fls. 630); DIPJ 2004 (fls. 631/720); balanço patrimonial 2003/2004 (fls. 721); DARF's 2004 (fls. 722/729); DIPJ 2005 (fls. 730/826); balanço patrimonial 2004/2005 (fls. 827); PER/DCOMP (fls. 828/870); DIPJ 2006 (fls. 871/962); balanço patrimonial 2005/2006 (fls. 963); PER/DCOMP (fls. 964/1083); DIPJ 2007 (fls. 1084/1173);

(...)

DA DILIGÊNCIA

4. Em decorrência da análise preliminar desta Turma, o presente processo foi encaminhado à fiscalização para cumprimento de diligência (vide Despacho nº 91, fls. 1201/1210) para apreciação das alegações e documentos juntados pela Impugnante tendo em vista além dos argumentos do contribuinte a apresentação, em impugnação, de muitos documentos e informações não disponibilizados durante a fiscalização regular da empresa, o que redundou na necessidade de verificação de sua autenticidade, bem como constatação, pela fiscalização, de que atendem o quanto solicitado nos TIAF e TIAD (autenticidade, conteúdo etc) e se são aptos a comprovar que as verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados estão em conformidade com a Lei 10.101/00, e, conseqüentemente, se integram ou não o salário-de-contribuição.

(...)

4.2. Em atendimento ao referido Despacho nº 91/2008 e após o cumprimento de diligência, o Auditor manifestou-se às fls. 2520 (termo de encerramento de diligência) e às fls. 2521/2537 (relatório fiscal da diligência) concluindo pela total improcedência das alegações da impugnante e informando que, portanto, o lançamento deve ser integralmente mantido.

4.3. O contribuinte foi cientificado do Despacho de fls. 1201/1210 e da conclusão da Fiscalização, tendo sido aberto prazo para manifestação que de fato foi apresentada tempestivamente às fls. 2541/2551.

4.3. Na referida manifestação (fls. 2541/2551) a impugnante ratifica a preliminar de nulidade do lançamento de débito; afirma que a diligência não modificou o fato de que a NFLD foi expedida fora do prazo estabelecido no MPF (reproduz os arts. 2º; 3º; 12 e 13 da Portaria RFB 4.066/2007) concluindo que o encerramento da atividade de fiscalização somente foi comunicada ao Contribuinte em 04/01/2008 – data da efetiva entrega da NFLD – caracterizando a nulidade que deve alcançar todos os atos praticados.

4.4. Quanto ao mérito afirma que a diligência foi perfunctória e fora do pretendido pela 14ª Turma.

(...)

4.6. Rebatendo as conclusões do Auditor, quando da diligência, relativamente à Participação nos Lucros ou Resultado, apresenta argumentos divididos em dois períodos (01/2003 a 11/2004 e 12/2004 a 12/2006) nos seguintes termos:

4.6.1. Quanto ao primeiro período, após resumir as conclusões do Auditor que entende equivocadas, afirma que diante toda a documentação apresentada as regras estabelecidas foram claramente demonstradas, bem como a avaliação individual do desempenho dos trabalhadores;

4.6.2. acrescenta, mais uma vez, que todos os documentos foram apresentados e que o Auditor os ignorou; quanto à “clareza nas regras e no estabelecimento de mecanismo de aferição das informações referentes ao estabelecimento e cumprimento de metas ... tal análise não é de competência deste órgão ... mesmo se assim fosse ... a empresa durante o período objeto da atividade de fiscalização implantou ... nos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000” (fls. 2547);

4.6.3. destaca que o PPR foi instituído com abrangência nacional e que foram eleitas metas econômicas, que detalha e alega ter explicado e demonstrado nos autos e quando da ação fiscal/diligência (aponta resultado geral da empresa; resultado em reais da unidade na qual o colaborador estiver vinculado; resultado operacional da unidade no respectivo exercício; exemplifica o cálculo);

4.6.4. conclui e protesta pela declaração de insubsistência da autuação; ressalta que *“eventual invalidade dos acordos coletivos de trabalho não é matéria que possa ser decidida nessa instância, mas sim pela Justiça do Trabalho”* (fls. 2550 e 2551).

4.6.5. Quanto ao segundo período (12/2004 a 12/2006) também discorda do entendimento do Auditor no sentido de que os pagamentos em questão eram parcelas integrantes do salário de contribuição com fundamentação idêntica ao período anterior; reafirma que apresentou toda a documentação e que esta foi ignorada pela fiscalização e reitera seus argumentos, inclusive quanto à incompetência do que considera invalidade dos ACT por este órgão e afirma ser indevida a manutenção da autuação também quanto a este período.

4.7. Em conclusão espera o acolhimento das preliminares e reconhecimento da nulidade aruüida na impugnação e ora reiterada; no mérito, seja julgada improcedente/insubsistente a NFLD pelas razões expostas tanto na sua primeira impugnação como nesta.

final da transcrição do relatório inserto no Acórdão n.º 16-21.913

2.1.
segue:

Ao julgar procedente o lançamento o acórdão recorrido tem a ementa que se

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. PROCEDIMENTO FISCAL.

O MPF é documento que contém ordem dirigida ao Auditor Fiscal, para que no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais necessários, tendo por função dar ao contribuinte a segurança jurídica de que os procedimentos fiscais serão realizados por servidor competente.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato só se impõe no caso de ficar configurado prejuízo concreto ou impossibilidade de o sujeito passivo defender-se dos fatos. A ciência do lançamento, acompanhado do Relatório Fiscal e os Anexos, ofereceram as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata. Art. 28, § 9º, da

Lei 8.212/91 e Art. 214, I, § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.040/99.

AJUDA DE CUSTO. Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de ajuda de custo, quando não é recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, e em parcela única (art. 28, § 9º, alínea g da Lei 8.212/91).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A empresa está obrigada a recolher, no prazo legal, no mês seguinte ao da competência, as suas próprias contribuições previdenciárias devidas, juntamente com as contribuições que deve arrecadar de seus empregados e demais segurados a seu serviço.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS, INCLUSIVE PERÍCIA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções constantes no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. A solicitação de prova pericial deve obedecer ao disposto no art.7º, IV, da Portaria da RFB nº 10.875/2007.

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 2611/2664), manifesta inconformismo com a decisão de primeira instância, deduzindo os mesmos argumentos suscitados na impugnação e formula pedidos para acolher a preliminar arguida (e-fls 2613/2616) e no mérito para que seja reformado o acórdão.

3.1. Em petição protocolada em 25/02/2010 (e-fls 2667/2668), formula pedido de desistência relativamente às parcelas sobre Ajuda de Custo, permanecendo o litígio no que respeita ao lançamento sobre verbas pagas a título de PLR.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR TER SIDO EXTRAPOLADO O PRAZO PARA A CONCLUSÃO DOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO

5. Em preliminar o Recorrente pleiteia a anulação do presente lançamento por ter sido cientificado do mesmo em 04/01/2008, data esta fora do prazo de cumprimento do MPF, que fixava a data limite de execução em 31/12/2007, com a ciência do lançamento implementada em 04/01/2008, com a efetiva entrega da NFLD e dos demais autos-de-infração.

5.1. Não lhe assiste razão. É cediço que as normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal (MPF) dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal do Brasil; portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a

validade do lançamento. Nesse sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisões unânimes:

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO. As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento Recurso Especial negado. (Ac. 9202-003.956; Relatora. Ana Paula Fernandes, decisão unânime)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento Jurisprudência do CARF. O fato de sucessivas prorrogações terem sido feitas sem a ciência pessoal do contribuinte constitui-se em mero erro administrativo, que não tem o condão de macular o lançamento em si, que foi lavrado por autoridade competente, e por meio de instrumento formalmente perfeito. Recurso especial negado. (Ac. 9202-003.900, Rel. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, decisão unânime)

5.2. Destaco que no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, que não prevê a hipótese em comento:

“Art. 59. 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.”

5.3. Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada em sede recursal.

MÉRITO

6. No que respeita às alegações relacionadas ao lançamento sobre verbas pagas a título de PLR, verifica-se a coincidência entre os argumentos deduzidos no recurso e aqueles ofertados ao tempo da impugnação, e por concordar com os termos da decisão de piso, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno, adotando-se a mesma fundamentação apresentada na decisão de primeira instância, seguindo-se a transcrição do trecho que guarda pertinência com a solução do litígio devolvido a este Colegiado.

Início da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 16-21.913

7.1. Quanto ao levantamento relativo à Participação nos Lucros ou Resultados.

7.1.1. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 16/22, a Fiscalização identificou o pagamento de verba relativa à participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação uma vez que a empresa não atendeu os pressupostos previstos na Lei 10.101/00, a saber, foram constatados erros formais (fls. 19), quais sejam: inexistência de instrumentos decorrentes de negociação entre outubro/2002 a setembro/2003; inexistência de efetiva negociação (inclusive desconhecimento prévio, pelo sindicato, das metas da empresa); regras não claras; não apresentação, pelo contribuinte devidamente intimado, das folhas de pagamento analíticas e da comprovação de metas

e aferição, por estabelecimento; inexistência de regras para os cargos de gerentes e diretores; utilização de regras subjetivas (entrevista entre o chefe imediato e empregado, dependendo da função); não fixação de mecanismos de aferição; erros materiais, decorrentes da falta de apresentação de documentos.

7.1.2. Assim, a Fiscalização considerou que as verbas pagas devem fazer parte do salário-de-contribuição para efeito de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, com base no disposto no art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91 conforme narrado no referido relatório fiscal e aqui supra sumariado.

7.1.3. Historicamente, a participação dos trabalhadores nos lucros da empresa foi tratada, pelas constituições do país, desde 1946: art. 157, inciso IV da CF 1946, art. 158, V da CF 1967, art. 65, V da Emenda Constitucional de 1969. Tais dispositivos constitucionais, de eficácia contida, nunca foram regulamentados por lei.

7.1.4. A Constituição de 1988 estabelece no art. 7º, XI, a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração, conforme definido em lei. O legislador Constituinte, ao estabelecer o direito à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, remeteu à lei o poder de definir as condições e requisitos aplicáveis a tal direito. Não poderia ser diferente, tendo em vista que, obviamente, o texto constitucional não pode chegar a minúcias e detalhes, esmiuçando os critérios a serem observados na concessão de tal benefício.

7.1.5. Com efeito, ao contrário do que alega a impugnante, aquele dispositivo constitucional, apesar de desvincular expressamente a participação nos lucros das verbas salariais, não tem aplicabilidade imediata, dada a sua eficácia limitada. Necessitava de regulamentação, que acabou acontecendo por meio Medida Provisória n.º 794, de 29.12.94, reeditada sucessivamente e com numeração variada, até que, com a Lei 10.101/2000, a matéria foi definitivamente regulamentada.

Lei n.º 10.101/00

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

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

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

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade funcional dos trabalhadores.

Art.3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º ...

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

7.1.6. Com a regulamentação do dispositivo constitucional (art. 7º, inciso XI da CF/88), e nos termos do art. 28, §9º, “j” da Lei n.º 8.212/91, a participação nos lucros ou resultados só não terá natureza jurídica salarial, e não integrará o salário-de-contribuição, se for paga ou creditada de acordo com lei específica - Medida Provisória n.º 794, de 29/12/1994, reeditada sucessivamente e com numeração variada até a MP n.º 1982-77/2000, convertida posteriormente na Lei n.º 10.101, de 19/12/2000 - que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento da integração entre o capital e o trabalho.

7.1.7. Como pode ser observado, segundo os princípios básicos da legislação que disciplina a matéria (Lei n.º 10.101/2000), a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa deve: 1-ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados; 2-servir como incentivo à produtividade; 3-ter regras claras e objetivas, quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, podendo ser considerados como critérios e condições: a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, b) programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, c) não constitui base para qualquer encargo trabalhista ou previdenciário e d) a periodicidade do pagamento não poderá ser inferior a um semestre.

7.1.8. Assim, não merece guarida a argumentação da Impugnante tanto no entendimento de que o art. 7º, XI simplesmente retirou do campo de exercício da competência impositiva das contribuições previdenciárias os pagamentos a título de PLR; que o legislador infraconstitucional não observou os limites constitucionais; como também não é admissível que se considere PLR, segundo a lei 10.101/2000, a estipulação de valor fixo, desprovido de metas 3 resultados previamente pactuados, ou em periodicidade em prazo inferior ao legal pois se a lei prevê requisitos, estes são de obrigatória observação, não podendo ser substituídos pela vontade do empregador, ainda que acordado com seus empregados, haja vista que a observância da lei não é “opcional”: o administrado tem a sua conduta para que a PLR não integre o salário de contribuição para fins de contribuições sociais dirigida, obrigatoriamente, pelos ditames da lei, não havendo guarida para sua interpretação e conduta diversa, de sua argumentação de que a lei “recomenda” critérios objetivos.

7.1.9. Ainda, entre os princípios que regem a Administração Pública está previsto o da legalidade que impossibilita ao Agente deixar de aplicar a lei no caso concreto quando a subsunção é fato. Não é possível a interpretação elástica pretendida pela impugnante, pois os dispositivos legais foram francamente desrespeitados consoante seu próprio arrazoado confirma, não tendo respaldo a sua pretensão de descaracterização da tipicidade encontrada e apontada pela Fiscalização que qualificou a parcela distribuída como de natureza salarial e sujeita à incidência de contribuições sociais previdenciárias e destinadas a outras entidades.

7.1.10. Da mesma forma, não é correta a interpretação da impugnante no sentido de que o texto legal não invalida o acordo de PLR sem a presença do

representante do sindicato na comissão escolhida pelas partes, pois é óbvio que apesar das partes poderem escolher quem irá compor a comissão, não há dúvida de que alguém deverá ser escolhido como representante do sindicato.

7.1.11. Também é equivocado o entendimento de que a Lei 10.101/2000 não menciona vínculo entre o benefício de PLR ao conceito de remuneração, ou de sua desconsideração como assim vinculado porque o legislador ordinário não pode tributar o que a Constituição imunizou. O inciso XI do art. 7º da Constituição Federal, como já foi dito, não é auto-aplicável (não há a imunidade entendida pelo Contribuinte) e a tributação, no presente caso, decorre da Lei de Custeio da Seguridade Social, Lei nº 8.212/91, também citada, em plena vigência, inclusive da restrição prevista na letra “j” do § 9º do art. 28.

7.1.12. Quanto à contestação sobre a inexistência de negociação – considerando que as conclusões foram porque os instrumentos normativos eram iguais – há que se destacar que o Auditor fiscal verificou que os instrumentos, firmados com sindicatos diferentes, eram rigorosamente iguais, motivo da conclusão que houve simples anuência, sem negociação. E mais, que deve ser considerado em conjunto: o descompasso entre instrumentos e pagamentos (detalhados no item 4.4.1. do relatório fiscal, fls. 19), além dos demais descumprimentos legais mencionados no mesmo relatório, dos quais destaca-se a utilização de regras subjetivas e a não fixação de mecanismos de aferição.

7.1.13. Mais uma vez, não merecem guarida os argumentos da impugnante quanto à liberdade de contratar e de supremacia das negociações coletivas para justificar a não incidência de contribuições previdenciárias sobre pagamentos realizados em desacordo com os requisitos da Lei 10.101/2000. Ressalta-se que a força normativa das disposições, em acordos ou convenções coletivas de trabalho, que determinam o pagamento de PLR restringe-se às partes e ao estabelecimento de condições de trabalho, não podendo alterar a lei tributária.

7.1.14. Por outro lado, os elementos apresentados pela impugnante especificamente quanto às regras (no tocante à inexistência, à falta de clareza; às metas econômicas), estes não são suficientes para afastar os pontos específicos apontados pelo Auditor (vide itens 4.4.4.; 4.4.6; 4.4.8.; 4.4.9, às fls. 19/20 do relatório fiscal), ou seja, quais os valores orçados; regras diferenciadas e em desacordo com a Lei 10.101/2000 quanto aos Gerentes, Coordenadores e Diretores; metodologia de cálculo apenas até o nível de chefe de cozinha; não fixação de mecanismos de aferição nos instrumentos coletivos).

7.1.15. Registre-se que os documentos juntados aos autos pela impugnante foram analisados pelo mesmo Auditor Fiscal, quando em diligência, e que o mesmo, motivadamente (fls. 2521/2537) entendeu que em nada corroboram para afastar a pertinência do lançamento, como será a seguir articulado.

7.1.16. Anote-se que às fls. 2522, após a diligência com apreciação das alegações e documentos da empresa, o Auditor menciona expressamente que a empresa não apresentou as folhas de pagamento analíticas conforme normatização que especifica; o arquivo em CD-Rom contendo informações não cumprem o leiaute previsto no Manual; não foram apresentadas as avaliações individuais de desempenho nem os documentos relativos aos valores orçados/realizados, bem como instrumento de PLR referente à 10/2002 a 09/2003 que justificassem os pagamentos ocorridos entre 01/2003 a 11/2004.

7.1.17. O Auditor, às fls. 2525 destaca que a impugnante não juntou instrumento de PLR referente à 10/2002 a 09/2003 que justificassem os pagamentos ocorridos entre 01/2003 a 11/2004, reproduzindo os documentos apresentados (ACT referente a um grupo específico de empregados) e conclui (fls. 2526) que nestes documentos foram estabelecidos valores fixos de PLR, contrariando a determinação legal de estabelecimento de metas; que não há, neles, regras claras quanto ao mecanismo e critérios de aferição individual de desempenho, bem como de verificação do respectivo cumprimento, concluindo que todos os valores lançados, período 01/2003 a 11/2004 são parcelas integrantes do salário de contribuição.

7.1.18. Reitera-se, à esta altura, que os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 são cumulativos e a inexistência ou deficiência formal ou material de um contamina em cada instrumento de negociação coletiva o respectivo período fazendo com que as verbas pagas sejam consideradas sujeitas à tributação.

7.1.19. Ainda no tocante aos argumentos do contribuinte, há que se registrar seu engano quanto à falta de competência do Auditor Fiscal e da RFB em analisar os mecanismos de estabelecimento, aferição e cumprimento de metas constantes dos instrumentos de negociação coletiva, pois não se trata de declarar a validade em si de tal documento, mas sim de verificar se as cláusulas relativas ao estabelecimento de PLR estão – ou não – de acordo com as disposições legais para fins de ser – ou não – considerados os pagamentos como salário de contribuição, tudo com fundamento nos arts. 114, 118, 142, todos do CTN e art. 28, *caput*, § 9º, “j” e art. 33, estes da Lei do Custeio da Seguridade Social, n.º 8.212/91, não sendo da competência da Justiça do Trabalho tal atribuição.

7.1.20. Tendo em vista que as alegações da Impugnante, após a diligência, relativas ao PLR, período 12/2004 a 12/2006, são idênticas às apresentadas para o período anterior, já analisadas neste voto, entende-se desnecessária qualquer outra manifestação desta Relatora.

7.1.21. Quanto ao PLR do período 12/2004 a 12/2006, anote-se que o Auditor Fiscal, em seu relatório fiscal da diligência, descreve às fls. 2534/2536 todas as irregularidades encontradas nos instrumentos coletivos de forma identificada, em suma: acordos firmados após o pagamento de parcelas; valores fixos sem menção de programas de metas condicionando o pagamento; da análise entre os documentos e planilhas apresentadas pelo contribuinte: pagamentos acima dos valores calculados, sem valores calculados, valores em desacordo com o critério de periodicidade e valores limites de participação para algumas categorias.

7.1.22. Assim, o procedimento adotado pela empresa, ora impugnante, ao efetuar os pagamentos a título de “participação nos lucros ou resultados”, demonstra, de forma evidente, que os valores da remuneração que deram causa ao presente lançamento não podem ser alcançados pela exclusão prevista no art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91 em virtude de terem sido pagos em desacordo com a Lei 10.101/00.

7.1.23. Nestas condições, não merece acolhida a impugnação da empresa neste tópico e constatado está que razão assistiu ao Auditor Fiscal quando, no desempenho de suas funções e com base na legislação em vigor, considerou os pagamentos referentes à participação lucros ou resultados da empresa como passíveis de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social.

CONCLUSÃO

7. Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles