



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

Processo n° 14485.003344/2007-64
Recurso n° 263.384 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.926 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente DHL LOGISTICS (BRAZIL) LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS - SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, § 4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Incidi Contribuição Previdenciária em relação ao pagamento a título de PLR, quando pago em desacordo com a legislação.

Incidi a Contribuição Previdenciária quando a empresa fornece a alimentação *in natura*, sem que esteja inscrita no PAT.

Os Relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas Preliminares: I) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência das competências até 11/2002, com base no § 4º, do artigo 150, do CTN; II) Por maioria de votos, em manter o relatório “REPLEG” e Vínculos por serem meramente informativos. Vencido o

Relator Marcelo Magalhães Peixoto. No mérito, I) PLR - pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso PLR. Vencido o Relator Marcelo Magalhães Peixoto e os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza e Igor Araujo Souza; II) PAT - por maioria de votos em negar o provimento ao recurso. Vencidos o relator Marcelo Magalhães Peixoto que votou pela exclusão da totalidade do levantamento e o conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza que votou pela exclusão a parte “in natura”; III) Multa de Mora - por maioria de voto, em dar provimento parcial para determinar o recálculo do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art.61, da Lei Nº 9.430/96) com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício na questão da multa de mora. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Ivacir Julio de Souza – Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza e Igor Araujo Soares.

Relatório

Assim relatou a DRJ, *verbis*:

“Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 46/50, é relativo as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos terceiros (SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE, Salário Educação - FNDE), no montante de R\$ 13.476.663,74 (treze milhões, quatrocentos e setenta e seis mil, seiscentos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), abrangendo o período de 01/2002 a 12/2006, consolidado em 20/12/2007.

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas: - a Participação nos Lucros ou Resultado - Período do Crédito 01/2002 a 12/2006 (Levantamento PLR) e o Programa de Alimentação do Trabalhador - Período do Crédito 01/2004 a 12/2006 (Levantamento PAT).

Através das DIPJ's foram identificados os valores anuais do PLR e do PAT e estes foram desmembrados mês a mês, porém sem identificação das filiais, face a problemas com a BIODAP que preparava as folhas de pagamento e que não disponibilizou os arquivos após o término de sua prestação de serviço, sendo os valores lançados no CNPJ matriz.

Para o PLR foram identificados os valores através das contas contábeis 4311001 e 31113 e para o PAT as contas 31903 (vale refeição), 31904 (vale alimentação), 31920 (refeitório) e 31921 (reembolso refeição).

*Dos acordos, convenções apresentados das diversas filiais e a matriz em nenhum foi atendido as exigências da legislação para o pagamento do PLR. A Lei 8.212/91, no seu artigo 28 parágrafo 9º. determina que ‘Não integram o salário de contribuição, exclusivamente: . ‘j ‘ - A participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, **quando paga ou creditada de acordo com lei específica**’.*

*As contribuições lançadas incidem sobre as remunerações pagas aos segurados, a título de Participação nos Lucros, **por não atenderem aos pressupostos previstos nos Artigos 1º 2º e 3º da Lei 10.101 de 19/12/2000**, pois tais pagamentos conferem a característica de salário de contribuição para fins previdenciários.*

Lucros, mas sem possuir as premissas básicas previstas em Lei desta verba. Estão abaixo descritas estas infrações, como segue:

Art.1- 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. 72, inciso XI, da Constituição.

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':

- Comissão escolhida pelas partes, integrada também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

- Convenção ou acordo coletivo.

Parágrafo 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação, deverão constar regras claras e objetivas quanto a fixação de 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 - programa de metas, resultados e prazos, pactuados previamente'

Art.3º A participação de que trata o art.2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado...'

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

'Art. 612 - Os Sindicatos só poderão celebrar Convenções ou Acordos Coletivos de Trabalho, por deliberação de Assembléia Geral especialmente convocada para esse fim, consoante o disposto nos respectivos Estatutos, dependendo a validade da mesma do comparecimento e votação, em primeira convocação, de 2/3 (dois terços) dos associados da entidade, se tratar de Convenção, e dos interessados, no caso de Acordo e, em segunda, de 1/3 (um terço) dos membros. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28-02-67, DOU 28-02-67)

Parágrafo único - O quorum de comparecimento e votação será de 1/8 (um oitavo) dos associados em segunda convocação, nas entidades sindicais que tenham mais de 5.000 (cinco mil) associados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28-02-67, DOU 28-02-67.)

A empresa não apresentou nenhuma ata de convocação de Assembléia em que os empregados - no caso, interessados diretos - elegem o sindicato como seu representante nessa negociação específica, nem tampouco o arquivamento do instrumento no Sindicato. Não há em seu conteúdo qualquer critério referente a índices de produtividade, qualidade ou lucro, metas ou resultados. Não há especificação do período de vigência e prazos para revisão do acordo.

Ressalte-se que a simples classificação desta verba como participação nos resultados, sem a devida obediência as Leis 8.212/91 e 10.101/00, não a transforma em verba não incidente, portanto, é devido o presente lançamento já que estes valores foram pagos sem as características legais necessárias à participação nos lucros. O Plano de Participação nos Resultados nasceu de um 'Acordo Coletivo' precário, em que varias exigências legais não foram cumpridas, desde as formalidades previstas na CLT para a pactuação de um acordo coletivo, passando pelas regras claras e objetivas quanto à fixação de direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Foram examinados os seguintes documentos: DIPJ do período 2002 a 2006, resumo geral das folhas de pagamento 01/2002 a 12/2006, Acordos Coletivos de Trabalho, Convenção Coletiva de Trabalho de algumas filiais e matriz e Contas Contábeis.

Os fatos geradores das contribuições ocorreram com o pagamento de valores classificados como PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, mas sem possuir as premissas básicas previstas em Lei desta verba. Demonstram-se, a seguir, estas infrações detalhando as exigências previstas na legislação (CLT - art. 458, 'caput' e §3º; Lei nº. 6.321, de 14/04/1976, arts. 1º a 3º; Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, art 28 I, §9º, 'c'; ROCSS - na redação do Decreto nº. 612/92 - art. 37, I, § 11; ROCSS - aprovado pelo Decreto nº. 2.173/97 - art. 37, I, § 11; RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 06/05/1999 e alterações posteriores, art 214,1, §9º, III; § 11; Portaria Interministerial MTE nº. 03, de 01/03/2002, arts. 1º a 20; Portaria Interministerial MTE nº. 05, de 30/11/99, arts. 1º a 4º; Portaria SIT nº. 66 de 19/12/2003, arts. 1º a 4º; Portaria SIT nº. 81 de 27/05/2004, art. 1º).

A alimentação fornecida pela empresa a seus empregados é um benefício normalmente previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Entretanto, para que essa parcela in natura não integre o salário-de-contribuição, esta deve ser

fornecida de acordo como Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, sendo irrelevante se o benefício é concedido a título gratuito ou a preço subsidiado.

Inicialmente, é necessário que a empresa beneficiária do programa esteja inscrita no mesmo, devendo esta requerer sua inscrição à Secretaria de Inspeção do Trabalho (SIT), através do Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho (DSST), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). Com a entrega do formulário preenchido na ECT, ou pela Internet, o PAT fica automaticamente aprovado, sendo, a cópia do formulário e o respectivo comprovante oficial de postagem ao DSST/SIT ou o comprovante da adesão via Internet, documento hábil para fins de prova junto à fiscalização da condição de empresa inscrita no Programa.

Estando inscrita, a empresa estava obrigada a renovar, anualmente, a sua adesão ao PAT. Quando realizada no período de 1º de janeiro a 31 de março produzia efeitos de janeiro a dezembro. Se efetuada a partir de 31 de março, sua validade contava somente a partir da apresentação até o mês de dezembro. Portanto, os valores gastos nos meses fornecidos sem a devida adesão integram o salário-de-contribuição. A partir da Portaria Interministerial nº.05, de 30/11/99, a inscrição produz efeitos por prazo indeterminado, dispensando-se a renovação anual. Excepcionalmente, para as empresas já inscritas no ano de 1999 foi necessária a renovação no ano de 2000, seguindo as mesmas regras acima.

No ano de 2004 foi efetuado um recadastramento das empresas beneficiárias e fornecedoras do PAT, conforme portaria no. 66 de 19/12/2003, posteriormente alterada pela portaria n. 81 de 27/05/2004. O não recadastramento no programa no prazo estipulado implica o cancelamento automático do registro ou inscrição. Caso a empresa não tenha o termo de adesão, os valores gastos com alimentação integram o salário-de-contribuição.

A empresa para o período de 2004 a 2006 não apresentou inscrição no PAT. Foi apresentado pela empresa carta, anexa a este relatório, recebida pelo Ministério do Trabalho informando que: ‘...participa do PAT nos anos de 2000; sendo que a inscrição realizada no exercício de 2000, teve validade até 31/12/2003. ... não efetuou inscrição em 2004. Portanto a inscrição foi cancelada automaticamente...’

Os documentos examinados foram os seguintes: DIPJ e Contas Contábeis do período 2004 a 2006. Nos levantamentos PLR e PAT não houve desconto dos segurados empregados por parte da empresa, não havendo crime contra Seguridade Social.

Além da presente notificação, nesta ação fiscal também foram lavrados os Autos de Infração nº 37.144.188-9, no 37.144.189-7 e nº 37.144.190-0 e Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.144.192-7. A listagem dos representantes legais desta empresa encontra-se no Relatório de Representantes Legais, parte integrante da Notificação.

A teor do despacho de fls. 277, em 24/01/2008, dentro do prazo regulamentar, a empresa impugnou o lançamento, alegando em síntese, após um breve relato dos fatos:

Que as autoridades previdenciárias desqualificaram os valores pagos a título de PLR como verba não incidente, passando a exigir o pagamento das contribuições à Seguridade Social sobre as referidas quantias, todavia a presente NFLD merece prosperar, tendo em vista a flagrante inexigibilidade da cobrança pretendida.

DECADÊNCIA DOS CRÉDITOS PREVIDENCIÁRIOS

Parte dos créditos tributários ora cobrados não mais poderiam ser objeto de lançamento previdenciário, por força do transcurso do prazo decadencial para exercício desta prerrogativa. As contribuições previdenciárias devem obedecer ao disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que trata do lançamento por homologação e determina que o fisco terá prazo de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato jurídico tributário, para homologar o pagamento efetuado pelo contribuinte. Portanto se decorrido este prazo sem qualquer manifestação do Fisco quanto ao valor recolhido pelo contribuinte, considerar-se-á homologado o pagamento, extinguindo-se o crédito tributário.

No caso em tela, como a NFLD foi lavrada em 26/12/2007, o Fisco somente poderia constituir crédito tributário relativo aos fatos jurídicos tributários ocorridos a partir de 26/12/2002, estando esta Notificação em dissonância com a regra tributária aplicável ao caso. Acresce ainda a total inaplicabilidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pois este artigo viola as disposições contidas no CTN e na Constituição Federal.

Ressalta ainda, ser entendimento pacífico da doutrina e da jurisprudência, que, com o advento da Constituição Federal de 1988, não mais restam dúvidas de que as contribuições previdenciárias integram o Sistema Tributário Nacional e, uma vez verificada a existência de lei complementar regulando essa matéria, dando cumprimento a um mandamento constitucional, torna-se evidente o total descabimento do prazo decadencial de dez anos estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91. Cita julgados do STJ.

Acresce ainda, que mesmo que se entenda que os débitos em tela não foram atingidos pela decadência, mesmo assim não procede a presente lavratura como se verá.

IMUNIDADE DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

A NFLD em epígrafe foi lavrada sob a alegação de que a Impugnante teria efetuado o pagamento de participações nos lucros e resultados - PLR, nas competências de 01/02 a 12/06, em desacordo com a legislação previdenciária. Ocorre que a

CF, em seu artigo 7º, inciso XI, obstou a edição de qualquer ato infraconstitucional tendente a exigir a cobrança de contribuição previdenciária incidente sobre lucros ou resultados distribuídos pela empresa a seus empregados, sendo evidente que o legislador constituinte excluiu expressamente a natureza remuneratória das participações sobre lucros ou resultados distribuídos pela empresa a seus empregados.

Segundo a melhor doutrina, a desvinculação da PLR da remuneração, prevista no dispositivo acima transcrito, é um preceito constitucional auto-aplicável, ou seja, prescinde de regulamentação infra-constitucional. Transcreve ensinamentos de Amauri Mascaro do Nascimento e Arnaldo Süssekind e ementas da jurisprudência pátria a respeito.

Assim, haja vista a PLR estar excluída do conceito de remuneração, não pode não pode abranger a PLR abranger a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Se, por um lado, o legislador infra-constitucional tem a competência para definir o fato gerador dos tributos, por outro lado, não pode desrespeitar as limitações constitucionais ao poder de tributar, como in casu a imunidade tributária, ou seja, as imunidades tributárias representam vedações absolutas ao poder de tributar, eivando de inconstitucionalidade as normas infraconstitucionais que as desrespeitam.

Neste caso, a Constituição Federal, com o intuito de incentivar a repartição dos lucros das empresas, determinou expressamente a desvinculação da PLR da remuneração, destarte, a contribuição social prevista na Lei nº 8.212/91 não pode abranger qualquer parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados.

Portanto, em que pesem as alegações trazidas pela fiscalização no sentido de que deveria incidir a contribuição social sobre as parcelas pagas a título de PLR por descumprimento das formalidades legais, é evidente a improcedência da presente autuação fiscal, uma vez que sendo a PLR imunizada pela Constituição Federal, jamais poderia integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, sob pena de ofensa ao texto constitucional.

Acresce ainda, que a despeito da auto-aplicabilidade do artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal, o fato é que a Impugnante efetuou o pagamento de participações nos lucros e resultados em total acordo com a Lei nº 10.101/00, cumprindo os seus requisitos, como se verá.

Em primeiro lugar, a fiscalização alega que a Impugnante teria deixado de apresentar a Ata de Convocação da Assembléia que elegeu o sindicato como representante dos empregadores na negociação do PLR. Todavia, da análise da Lei nº 10.101/00, verifica-se que não há qualquer dispositivo determinando a necessidade de apresentação de Ata de Convocação de Assembléia, como requisito para exclusão das parcelas do PLR da base de cálculo da contribuição social. O acordo coletivo firmado entre a impugnante, seus funcionários e o representante do sindicato (doc. 03) representa ato jurídico perfeito que, por

lógica, presume a convocação da assembléia e aceite dos empregados.

Ressalta que não há qualquer elemento que aponte questionamento, por parte dos empregados, acerca dos representantes eleitos. Se os próprios empregados não questionam a representação, por conseqüência natural não cabe às autoridades previdenciárias tal prerrogativa. Portanto, o próprio acordo, ratificado pelo Sindicato e pela DRT competente, mostra-se suficiente a comprovar a correta representação dos empregados, e a mera falta de prova da convocação de assembléia neste sentido não implica em cobrança das contribuições sociais em comento.

Aduz também a ilustre Auditora Fiscal que o acordo firmado pela Impugnante não teria fixação do período de vigência do PLR. Porém, como se depreende dos anexos Termos de Re-ratificação de Acordo Coletivo de Trabalho- PLR firmados com o Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadorias em Geral (doc. 04), constam em todos expressamente o período de vigência do programa de participação nos lucros da Impugnante.

Em relação a alegação de que a Impugnante não faria jus à mencionada imunidade, pois os acordos e convenções coletivas firmados com os empregadores não conteriam 'qualquer critério referente a índices de produtividade, qualidade ou lucro, metas ou resultados', da simples leitura dos acordos e convenções coletivos nota-se a existência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas. Comprovando tal afirmação citamos os critérios in casu utilizados;

Um dos critérios adotados foi a qualidade do serviço prestado pelo empregado, por meio da análise do total das notas fiscais emitidas e notas fiscais emitidas com erros. Outro critério utilizado pela Impugnante é a confiabilidade do estoque, ou seja, análise dos itens inventariados e itens divergentes. Também foram usados os critérios de absentéismo, que aprecia as horas ausentes do serviço, e nível de serviço, no qual é verificada a quantidade de notas emitidas e notas emitidas com atraso. Por fim, também cumpre citar o critério que envolve produção, calculado em função das unidades produzidas sobre a capacidade total de produção.

Portanto, verificando-se os critérios acima transcritos, resta evidente que a Impugnante adotou critérios claros, objetivos e condizentes com a sua atividade empresarial para fins de aferir a participação nos lucros e resultados paga aos seus funcionários, portanto, em momento algum descumpriu os ditames da Lei no 10.101/00. Ressalta ainda, ser facultativa a inclusão nos instrumentos de acordo dos critérios indicados, a título exemplificativo, nos incisos I e II, do artigo 2º, §1º, da Lei nº 10.101/00, pois, ao utilizar a expressão 'podendo ser considerados, entre outros', deixa claro que os critério trazidos

exemplificativamente nos incisos I e II não são obrigatórios. Cita doutrina a respeito.

Acresce ainda que, mesmo que se entenda que a Impugnante não tenha preenchido todos os requisitos previstos na Lei nº 10.101/00, o que se admite apenas em amor à argumentação, a jurisprudência de nossos Tribunais vem se consolidado no sentido de permitir a flexibilização dos critérios trazidos na referida norma, inclusive em homenagem ao Princípio da Primazia da Realidade. Cita julgado do TRF 4ª região.

Ademais, mesmo que ultrapassados todos os argumentos acima, na hipótese de desconsideração do Programa de PLR, os pagamentos passam a ter natureza de gratificação não ajustada e da mesma forma não compõem a verba salarial, nos termos do artigo 457 da CLT, pois os valores pagos ou creditados passam a ter natureza de liberalidade da empresa (já que desprovidos de acordo válido com os empregados), e como tal deve ser classificada como gratificação não ajustada, jamais como salário, já que não integram a remuneração do empregado.

Diante do exposto, resta patente o direito da Impugnante de gozar da imunidade concedida à participação nos lucros e resultados, confirmando a total improcedência da presente lavratura.

ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA SOBRE O PAT

Quanto a cobrança das contribuições previdenciárias supostamente incidentes sobre os valores relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador —PAT, que, segundo a fiscalização, a Impugnante não faria jus à isenção prevista nas Leis nºs 6.321/76 e 8.212/91, devido ao fato de não ter apresentado a inscrição no PAT, relativamente ao período compreendido entre 01/04 e 12/06, a mesma é improcedente, como se demonstrará a seguir.

O Programa de Alimentação do Trabalhador foi criado com o objetivo de incentivar os empregadores a fornecerem alimentação aos seus funcionários, em contrapartida, os empregadores gozariam de benefícios fiscais, entre eles a não inclusão das parcelas pagas a título de PAT no salário de contribuição, prevista no artigo 3º da mencionada Lei nº 6.321/76. Tal benefício também foi previsto expressamente pelo artigo 28, § 9º, alínea 'c', da Lei 8.212/01. Nestes dispositivos legais resta evidente que os alimentos fornecidos pelos empregadores aos seus funcionários nos termos do PAT estão isentos da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários. Cita doutrina a respeito da isenção.

Ademais, a isenção deve estar prevista em lei, como determina o artigo 176, caput, do Código Tributário Nacional. In casu, os artigos 3º da Lei nº 6.321/76 e 28, § 9º, alínea 'c', da Lei nº 8.212/91 são leis isentivas, pois excluíram expressamente da hipótese de incidência da norma criadora da contribuição previdenciária as parcelas pagas a título de PAT.

Não obstante, a ilustre Auditora-Fiscal alega que a Impugnante não faria jus à isenção prevista nas referidas leis, porque não apresentou a inscrição no PAT, relativamente ao período compreendido entre 01/04 e 12/06. Todavia, o mencionado requisito está previsto em norma infralegal, qual seja, a Portaria Interministerial nº 66/03, alterada pela Portaria Interministerial nº 81/04.

Todavia, a isenção sempre decorre de lei, conforme previsão expressa do artigo 176 do Código Tributário Nacional. Como o tributo foi criado por meio de lei, as condições para gozo da isenção também devem estar previstas em lei. Cita doutrina.

Ressalta que não há nas Leis isentivas, quais sejam, Leis nºs 6.321/76 e 8.212/91, qualquer previsão de postagem de formulário como condição sine qua non para a fruição do benefício. A necessidade de apresentação de formulário perante a ECT está prevista em ato infralegal, o que, por sua vez, também representa manifesta invasão pelo Poder Executivo da competência privativa do Poder Legislativo.

Portanto, resta evidente a improcedência da ação fiscal fundamentada na errônea presunção de que a Impugnante não gozaria da isenção prevista nas Leis nºs 6.321/76 e 8.212/91 pelo simples fato de não ter apresentado a inscrição no PAT, relativamente ao período compreendido entre 01/04 e 12/06, pois a Impugnante não pode ser excluída do benefício em comento em virtude de meras formalidades administrativas previstas em ato infralegal, como pretende o Fisco.

Ainda que se entenda que a apresentação de formulário perante a ECT seja o único e insubstituível requisito ensejador do gozo dos benefícios fiscais concedidos pelas Leis nos 6.321/76 e 8.212/91, cumpre enfatizar que a Impugnante efetuou a postagem do referido formulário em 2006 (doc. 05) e tal procedimento tem o condão de abranger os períodos objeto da presente lavratura, como se verá a seguir.

Acresce que, segundo a melhor doutrina, o ato administrativo que reconhece o preenchimento dos requisitos previstos na norma isentiva é meramente declaratório, devendo, portanto, retroagir. Transcreve os ensinamentos de Hugo de Brito Machado e José Souto Maior Borges e julgados do STF e do TFR a respeito. Portanto, a inscrição da Impugnante no PAT efetuada em 2006, por se tratar de ato administrativo declaratório, deve ter efeitos retroativos, alcançando, portanto, o período objeto da presente autuação, qual seja, janeiro de 2004 a dezembro de 2006.

Ressalta ainda que a presente autuação refere-se à alimentação fornecida diretamente fornecida pela Impugnante em seus refeitórios e por meio de tiquetes-refeição (docs. 06/07).

A Auditora-Fiscal alega que a simples ausência de formulário de inscrição da Impugnante no PAT, relativamente aos anos de 2004 a 2006, é suficiente para que seja conferida natureza

salarial aos valores relativos ao fornecimento de alimentação aos empregados da Impugnante. Destaque-se que a contribuição previdenciária, conforme previsão constitucional, incide sobre a folha de salários, ou seja, sobre a remuneração paga pela empresa ao segurado empregado em troca dos serviços por ele prestados. Não é qualquer valor pago ao empregado que configura salário, mas tão somente aquele que é pago para remunerar o trabalho prestado.

O programa de alimentação fornecido pela Impugnante tem a mesma natureza jurídica do programa oficial do Governo, não é o mero fato da adesão não estar formalizada que confere a natureza salarial às verbas de um programa de alimentação, mas, o que vale é a sua essência. Se o programa de alimentação criado à época pela Impugnante tinha as mesmas características do PAT deveria obrigatoriamente receber o mesmo tratamento deste, pois, ele assume na verdade, o caráter de ajuda de custo ao trabalhador em relação a um bem da vida essencial.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça já decidiu que, estando ou não a empresa inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, não há incidência da contribuição previdenciária sobre os valores relativos ao fornecimento de alimentação ao empregado, pois foram concedidos indistintamente a todos os empregados, por mera liberalidade da empresa, não tendo os mesmos natureza salarial, transcreve ementas.

A não inscrição de determinada empresa no PAT não tem o condão de alterar a natureza dos valores por ela custeados para a alimentação de seus empregados. Tais valores têm o caráter de benefício social pagos por mera liberalidade do empregador, e nunca de contraprestação por serviços prestados e, para fins previdenciários, a natureza dos valores é que faz, por si só, com que eles não possam ser incluídos no salário-de-contribuição. Portanto, por mais esta razão, a presente autuação deve ser integralmente cancelada.

Ilegitimidade da co-responsabilização dos sócios e gerentes da impugnante

Ressalta que foram incluídos os sócios da Impugnante como co-responsáveis pelo débito previdenciário em tela, sendo que tal situação é completamente inaceitável e não pode perdurar, vez que inexistente, in casu, quaisquer dos requisitos ensejadores de responsabilização dos sócios da pessoa jurídica autuada, tais como os previstos no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, transcrevendo-o. Todavia, segundo este dispositivo legal somente podem ser responsabilizados pelos débitos tributários da pessoa jurídica, seus sócios, diretores ou representantes, que, na administração e gerência da sociedade, venham a praticar atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, para que tais atos - contrários à lei, contrato social ou estatutos - ensejem a responsabilização dos sócios e

mesmos sejam suscitados e devidamente provados pelo Fisco, o que não ocorreu neste caso. Ressalta que a 1ª Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento no sentido de que somente diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, que agirem com excesso de poderes infringindo a lei, o contrato social ou estatutos podem ser responsabilizados por tais atos, desde que sejam os mesmos devidamente comprovados, transcrevendo o acórdão.

Acréscita ainda, que a simples falta de recolhimento de tributo não constitui, infração à lei. É incontestável que o mero descumprimento de obrigação tributária, despida de dolo ou fraude, configura-se, exclusivamente, mora do contribuinte e não infração à lei, caso contrário, todos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas seriam sempre responsáveis pelos débitos tributários e previdenciários dessas empresas, e o artigo 135 do Código Tributário Nacional não teria razão de existir. Nesse exato sentido, é o entendimento pacífico do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, transcrevendo-o.

Portanto, é incontestável que os sócios e gerentes da ora Impugnante devem ser excluídos do pólo passivo da presente autuação, pois os mesmos jamais perpetraram quaisquer atos contrários à lei, contrato social ou estatuto, não tendo restado configurado qualquer dos requisitos do artigo 135, do CTN.

PEDIDO

Diante do exposto, requer seja determinada a exclusão dos sócios e gerentes da Impugnante do pólo passivo da presente NFLD. Por fim, requer seja julgada totalmente improcedente a referida NFLD, cancelando-se integralmente os créditos previdenciários por meio dela indevidamente constituídos.

É o relatório.”

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Impugnante, a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I – SP - DRJ/SPOI, emitiu o Acórdão nº 16-17.167, mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 308/338), com os mesmos argumentos de sua defesa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 341, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou 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 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - 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 a homologação, será ele de 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.

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;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Trata-se de NFLD lavrada em razão das contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos terceiros (SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE, Salário Educação - FNDE).

Da análise do Relatório Fiscal de fls. 36/39, verifica-se, além desta, a existência de uma única NFLD, referente às verbas destinadas ao SAT.

Logo, conclui-se que houve pagamento de contribuições previdenciárias por parte da Recorrente, mesmo que parcial. Diante dessa constação, o caso em tela comporta aplicação da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN.

O período de apuração compreendeu as competências de 01/2002 a 12/2006. A notificação ocorreu em 26/12/2007.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre: 01/2002 a 11/2002 (nos termos do art. 150, § 4º do CTN), conforme explicado.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

A Recorrente entende que não deve constar no Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD a lista dos Sócios Co-Responsáveis.

O Colendo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, nos termos do art. 543-B do CPC declarou inconstitucional o art. 13 da Lei n. 8.620/93, *verbis*:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência,

conforme seu art. 128. 3. **O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.** 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone*, *terzo* ou *tercero*) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. **O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.** 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. **Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.** 7. **O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.** 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. **Recurso extraordinário da União desprovido.** 10. **Aos recursos sobrestados, que aguardavam a**

análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193) (grifo nosso)

Assim determinava o art. 13 da Lei n. 8.620/93, *verbis*:

Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

Parágrafo único. Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa.

Do julgamento em sede de repercussão geral, extrae-se as seguintes lições:

- (i) As Contribuições Previdenciárias estão sujeitas às normas gerais do Direito Tributário;
- (ii) Para que haja a descon sideração da Personalidade Jurídica da empresa, mister se faz que haja a ocorrência de uma das circunstâncias do art. 135, quais sejam: atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

No caso em tela, a fiscalização não demonstrou que a Recorrente tenha agido com excesso de poder ou de forma contrária à lei.

Logo, demonstrado o apontamento irregular dos Sócios, a relação constante nas fls. 37/38, deve ser descon siderada e desentranhada dos autos.

DO MÉRITO

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

A Recorrente foi autuada por não ter incluído na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, aos funcionários, correspondentes à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos terceiros (SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE, Salário Educação - FNDE).

A Recorrente sustenta auto-aplicabilidade do art. 7, XI da Constituição Federal e, conseqüentemente, imunidade das verbas pagas a título de PLR. Mister se faz analisá-lo, *verbis*:

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; (grifo nosso)

Logo, verifica-se que se trata de uma norma constitucional de eficácia limitada, ou seja, depende de uma lei posterior para ter sua eficácia plena. Por esse motivo, não há que se falar em imunidade, tendo em vista a existência de uma lei que regulamenta a forma como deve ser concedida a PLR.

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, está baseada nos termos do art. 28, § 9º, “j” da Lei n. 8.212/91, que assim dispõe, *verbis*:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º 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; (grifo nosso)

A Lei n. 10.101/00, regulamentou a PLR e assim dispõe no seu art. 2º, *verbis*:

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. (grifo nosso)

Da supracitada transcrição, constata-se que o legislador visou a proteção não só do trabalhador, como também da Previdência Social, para que sejam excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária aqueles valores que de fato constituam Participação nos Lucros e Resultados – PLR, pagos aos empregados a estimular o trabalho desenvolvido.

A solução do litígio se resume em verificar se os pagamentos feitos pela Recorrente, a título de PLR, atenderam ou não às supracitadas normas, bem como à luz da hodierna jurisprudência. É o que se passa a analisar:

O Superior Tribunal de Justiça trouxe, de forma didática, os critérios a serem observados para aplicação da referida isenção, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CARACTERIZAÇÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 07/STJ. PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. SÚMULA 07/STJ.

1. A isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica a que refere a Lei n.º 8.212/91.

2. Os requisitos legais inseridos em diplomas específicos (arts. 2º e 3º, da MP 794/94; art. 2º, §§ 1º e 2º, da MP 860/95; art. 2º, § 1º e 2º, MP 1.539-34/1997; art. 2º, MP 1.698-46/1998; art. 2º, da Lei n.º 10.101/2000), no afã de tutelar os trabalhadores, não podem ser suscitados pelo INSS por notória carência de interesse recursal, máxime quando deduzidos para o fim de fazer incidir contribuição sobre participação nos lucros, mercê tratar-se de benefício constitucional inafastável (CF, art. 7º, IX).

3. A evolução legislativa da participação nos lucros ou resultados destaca-se pela necessidade de observação da livre negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados.

4. A intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros.

5. O registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada.

6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

7. O Recurso Especial não é servil ao exame de questões que demandam o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, em face do óbice erigido pela Súmula 07/STJ.

8. In casu, o Tribunal local afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre verba percebida a título de participação nos lucros da empresa em virtude da existência de provas

*acerca da existência e manutenção de programa espontâneo de efetiva participação nos lucros da empresa por parte dos empregados no período pleiteado, vale dizer, à luz do contexto fático-probatório engendrado nos autos, consoante se infere do voto condutor do acórdão hostilizado, verbis: "Embora com alterações ao longo do período, **as linhas gerais da participação nos resultados, estabelecidas na legislação, podem ser assim resumidas: a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação; b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos; c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas; d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.***

Analisando o Plano de Participação nos Resultados (PPR) da autora, encontram-se as seguintes características: a) tem por objetivo o atingimento de metas de resultados econômicos e de produtividade; b) há estabelecimento de índices de desempenho econômico para a unidade e para as equipes de empregados que a integram; c) fixação dos critérios e condições do plano mediante negociação entre a empresa e os empregados, conforme declarações assinadas por 38 (trinta e oito) funcionários (fls. 352/389); d) existência de regras objetivas de participação e divulgação destas e do desempenho alcançado.

Comparando-se o PPR da autora com as linhas gerais antes definidas, bem como com os demais requisitos legais, verifica-se que são convergentes, a ponto de caracterizar os valores discutidos como participação nos resultados. Desse modo, estão isentos da contribuição patronal sobre a folha de salários, de acordo com o disposto no art. 28, § 9.º, alínea "j", da Lei n.º 8.212/91". (fls. 596/597) 9. Precedentes: AgRg no REsp 1180167/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/06/2010; AgRg no REsp 675114/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 21/10/2008; AgRg no Ag 733.398/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 25/04/2007; REsp 675.433/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 26/10/2006; 10. Recurso especial não conhecido. (REsp 865.489/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 24/11/2010) (grifo nosso)

Da análise da supracitada legislação, cumulada com as lições extraídas dos referidos julgados, abstrai-se que, no âmbito Judicial, para as verbas pagas a título de PLR serem excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária, deve atender, simultaneamente, ao que segue:

- a) deve funcionar como instrumento de integração entre capital e trabalho, mediante negociação;**
- b) deve servir de incentivo à produtividade e estar vinculado à existência de resultados positivos;**
- c) necessidade de fixação de regras claras e objetivas;**
- d) existência de mecanismos de aferição dos resultados.**

No âmbito Administrativo, analisando caso análogo ao discutido nos autos, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 09 de março de 2010, julgando o Proc. n. 10680.009628/2007-05, prolatou o Acórdão n. 9202-00.503.

Desse julgamento, mister se faz destacar as lições que embasaram o voto do Conselheiro Relator, *verbis*:

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

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

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

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

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

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

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

Mister destacar que, com base no princípio da boa-fé, este julgador irá considerar como hábeis os documentos juntados pela Recorrente para comprovar o alegado, independente da apresentação da Ata da Assembleia que aprovou o Sindicato.

Para análise do caso concreto, mister se faz destacar alguns pontos de convencimento.

Conforme fl. 172, a Recorrente demonstrou interesse em pactuar com o sindicato da categoria o Programa de Participação dos Trabalhadores nos Lucros e Resultados da empresa.

Além de ter demonstrado a boa-fé; através dos documentos de fls. 173/178, a Recorrente comprovou haver um Programa de Participação nos Lucros e Resultados – PPLR, **elaborado de forma bilateral (item “a”), vez que mediante negociação, conseqüentemente, incentivando a produtividade, contendo regras claras e objetivas, bem como existindo mecanismos de aferição dos resultados, desvinculados do salário e pagos anualmente.** Presentes, portanto, os itens “b”, “d” e “e”.

Na fl. 179 a Recorrente demonstrou ter **arquivado o referido acordo no sindicato da categoria (item “c”)**, bem como, nas fls. 181/186, comprovou os termos de ratificação dos referidos acordos.

Como o item “f” trata sobre a resolução de litígio, a mesma se faz presente apenas quando o mesmo ocorrer.

Diante da comprovação de tais fatos, considero que os documentos têm idoneidade para comprovar o cumprimento da legislação que regulamenta a PLR, razão pela qual, deve o recurso ser julgado procedente, em relação aos valores pagos a título de PLR.

ALIMENTAÇÃO SEM PAT

A Recorrente foi autuada por fornecer alimento *in natura*, por meio de terceiros, Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição, bem como sem estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76.

A DRJ, no seu r. acórdão, julgou como procedente o lançamento no que se refere a essa autuação, por entender que a inscrição no PAT é condição essencial para que tais verbas possam ser excluídas do conceito de remuneração.

Da análise dos docs. de fls. 194/269, a Recorrente comprovou, através de contratos firmados que, de fato, fornecia, através de terceiros, alimento *in natura*.

É pacífica a jurisprudência do Colendo STJ, no sentido de que o fornecimento do alimento *in natura*, mesmo sem a inscrição no PAT, não deve integrar a base de cálculo da Contribuição Previdenciária, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ.

1. Caso em que se discute a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação *in natura*, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação *in natura* não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT. Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/6/2010.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 5.810/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2011, DJe 10/06/2011) (grifo nosso)

Da análise do recente acórdão, verifica-se que o Tribunal Superior aplicou a Súmula 83 do STJ, *verbis*:

NÃO SE CONHECE DO RECURSO ESPECIAL PELA DIVERGÊNCIA, QUANDO A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DA DECISÃO RECORRIDA.

Em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário. Esse entendimento deve ser estendido aos valores pagos a título de Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição, vez que são utilizados, tão somente, para aquisição de alimentos *in natura*. Razão pela qual o Recurso Voluntário deve ser julgado procedente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, preliminarmente, reconheço a decadência parcial, referente ao período de 01/2002 a 11/2002, com base no art. 150, § 4º do CTN, bem como deve ser desentranhada dos autos a Relação dos Sócios constante nas fls. 37/38. No mérito dou provimento total ao Recurso.

Marcelo Magalhães Peixoto

Voto Vencedor

Ivacir Júlio de Souza, Redator Designado

Muito embora o bem elaborado voto do I. Relator, Marcelo Magalhães Peixoto, respeitosamente, divirjo de suas conclusões na forma do abaixo:

DOS RELATÓRIOS CORESP E VÍNCULOS.

Preliminarmente, quanto à solicitada exclusão de pessoas do rol de co-responsáveis cabe esclarecer que esta relação, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir pessoas físicas e jurídicas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com a legislação, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, demais pessoas não sofrerão restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese de convocação dos listados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Portanto, não há razão para a exclusão destes Relatórios Co-Responsáveis - CORESP e VÍNCULOS dos autos.

DO FORNECIMENTO DE ALIMENTO *IN NATURA*

A Recorrente foi autuada por fornecer alimento *in natura*, por meio de terceiros, Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição, sem estar inscrita no PAT, nos termos da Lei n. 6.321/76.

O I.Relator entende que “ em outras palavras, por ser matéria pacífica, o STJ nem conhece Recursos em sentido contrário. Esse entendimento deve ser estendido aos valores pagos a título de Vale Refeição, Vale Alimentação e Reembolso de Refeição, vez que são utilizados, tão somente, para aquisição de alimentos *in natura*. Razão pela qual o Recurso Voluntário deve ser julgado procedente.” Entretanto, a Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, que trata do Programa de Alimentação do Trabalhador:

*Art.3º. Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga 'in natura' pela empresa, **nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.***

O Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991, que regulamenta a Lei nº6.321/76:

*Art. 1º. A pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto de renda devido, valor equivalente a aplicação da alíquota cabível do imposto de renda sobre a soma das despesas de **custeio realizadas, no período-base, em Programas de***

Alimentação do Trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Previdência Social - MTPS nos termos deste regulamento.

(...) § 4º para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social, da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde.

(...)

Art. 4º. Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (Redação dada pelo Decreto n. 0 2.101, de 23 de dezembro de 1996).

Art. 6º. Nos programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social a parcela paga natura' pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador.

Desta forma, de acordo com a legislação de regência do PAT, o fornecimento de alimentação não integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias, quando, nos termos da Lei nº6.321, de 1976, atenda os requisitos do programa de alimentação previamente aprovado pelo Ministério do Trabalho.

Conforme o disposto na legislação previdenciária, art. 28, § 9º , c, Lei 8.212/1991, o fornecimento de alimentação integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias quando não atenda os requisitos do programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho.

(Lei 8.212/1991) Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

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

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Ademais, embora existam decisões judiciais em sentido contrário, o Poder Judiciário também apresenta posicionamentos neste sentido da exigibilidade da contribuição previdenciária:

TRIBUTÁRIO: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTOS A FUNCIONÁRIOS DO BANCO. ACORDO COLETIVO. HABITUALIDADE E FINALIDADE. NATUREZA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA. EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA PARCIAL.

I - Os pagamentos habituais efetuados pelo banco aos seus funcionários empregados, tais como ajuda de custo para supervisor de contas, prêmio produção, salário, licença prêmio, gratificação semestral, auxílio creche-babá e ajuda de custo aluguel/alimentação/transporte compõem a remuneração e integram o salário de contribuição, donde exigível a contribuição previdenciária sobre tais verbas (Lei CF, art. 201 § 11º c Lei 8212/91, art. 28, I). II - O acordo coletivo e a convenção coletiva de trabalho não têm o condão de afastar a lei, dispondo sobre a natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado, nem tampouco exclui-las da incidência da contribuição previdenciária. (TRF3 — REO — REMESSA EX-OFFICIO 429742 - Processo nº 98030621629 SP. Decisão 28/05/2002. 2º Turma. Relatora Des. Marianina Galante. DJU 28/02/2002).

Desta forma, ousou divergir da argumentação do o I. Relator pois a legislação aponta expressamente a incidência de contribuição previdenciária na parcela "in natura" recebida em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social Programa de Alimentação do Trabalhador.

Isto exposto, descabe dar provimento .

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR

Na condução do seu voto, o I. Relator assim se manifestou:

*“ Mister destacar que, com base **no princípio da boa-fé**, este julgador irá considerar como hábeis os documentos juntados pela Recorrente para comprovar o alegado, **independente da apresentação da Ata da Assembléia que aprovou o Sindicato**. Para análise do caso concreto, mister se faz destacar alguns pontos de convencimento.*

*Conforme fl. 172, a Recorrente demonstrou interesse em **pactuar com o sindicato da categoria o Programa de***

Participação dos Trabalhadores nos Lucros e Resultados da empresa.

*Além de ter demonstrado a boa-fé; através dos documentos de fls. 173/178, a Recorrente comprovou haver um Programa de Participação nos Lucros e Resultados – PPLR, elaborado de forma bilateral (item “a”), vez **que mediante negociação**, conseqüentemente, incentivando a produtividade, contendo regras claras e objetivas, bem como existindo mecanismos de aferição dos resultados, desvinculados do salário e pagos anualmente. Presentes, portanto, os itens “b”, “d” e “e”.*

*Na fl. 179 a Recorrente demonstrou ter arquivado o **referido acordo** no sindicato da categoria (item “c”), bem como, nas fls. 181/186, comprovou os termos de re-ratificação dos referidos acordos.*

Como o item “f” trata sobre a resolução de litígio, a mesma se faz presente apenas quando o mesmo ocorrer.

Diante da comprovação de tais fatos, considero que os documentos têm idoneidade para comprovar o cumprimento da legislação que regulamenta a PLR, razão pela qual, deve o recurso ser julgado procedente, em relação aos valores pagos a título de PLR.” (grifos do Redator)

É cediço que na forma da Lei n. 10.101/00, que regulamentou a PLR está disposto que :

*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.***

Isto posto, analisados os autos se verificou que o cumprimento do artigo 612 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT se apresentou como questão prejudicial cuja superação restaria vital para definição do mérito. A previsão ali contida exige que os Sindicatos só poderão celebrar convenções ou acordos coletivos, condição estabelecida pelo inciso II do artigo 2 acima referido, por deliberação de Assembléia Geral especialmente convocada para esse fim, *in verbis*:

*“ Art. 612 - **Os Sindicatos só poderão celebrar Convenções ou Acordos Coletivos de Trabalho, por deliberação de Assembléia Geral especialmente***

convocada para esse fim, consoante o disposto nos respectivos Estatutos, dependendo a validade da mesma do comparecimento e votação, em primeira convocação, de 2/3 (dois terços) dos associados da entidade, se se tratar de Convenção, e dos interessados, no caso de Acordo, e, em segunda, de 1/3 (um terço) dos mesmos. (Redação dada pelo Decreto-lei nº229, de 28.2.1967)

Parágrafo único. O "quorum" de comparecimento e votação será de 1/8 (um oitavo) dos associados em segunda convocação, nas entidades sindicais que tenham mais de 5.000 (cinco mil) associados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº229, de 28.2.1967) ” (grifos do Redator)

Assim tendo sido solicitado pelo Auditor Fiscal e não apresentada ata de convocação de Assembléia Geral bem como documentos que demonstrassem ter sido essa realizada nos termos exigidos no comando do artigo 612 da CLT, o eventual acordo - aceito em boa-fé, “**independente da apresentação da Ata da Assembléia que aprovou o Sindicato**” - pelo Relator se apresenta inquinado de vício e não convalida a nulidade posto que não foi cumprida a compulsória Assembléia exigida como pré-requisito para efetuá-lo.

Desse modo não há como conceder provimento.

CONCLUSÃO

Em razão de tudo que foi exposto, voto no sentido de manter o relatório "CORESP" e Vínculos por serem meramente informativos, e em negar provimento aos pleitos recorridos, Programa de Alimentação do Trabalhador- PAT e Participação nos Lucros e Resultados – PLR.

É como voto

Ivacir Júlio de Souza